

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ
КАЗАНСКИЙ (ПРИВОЛЖСКИЙ) ФЕДЕРАЛЬНЫЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

**Институт экономики и финансов
Кафедра управленческого учета и контроллинга**

**О.С. БЕЗВИДНАЯ
В.Б. ИВАШКЕВИЧ
Н.В. ЛОПУХОВА
Т.А. СЧЕТКОВА
А.И. ШИГАЕВ
Т. В. ЕЛЬСУКОВА
Л.С. ХАПУГИНА**

**БУХГАЛТЕРСКИЙ
УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ
УЧЕТ**

Конспект лекций



Казань-2014

Направление подготовки: 080100.62 «Экономика» (профиль: Бухгалтерский учет, анализ и аудит», бакалавриат, очное обучение)

Учебный план: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» (очное) 2013г.

Дисциплина: «Бухгалтерский управленческий учет» , 3 курс, форма контроля: экзамен

Количество часов : 144 (в том числе : лекции - 36, практические занятия - 36, самостоятельная работа - 72).

Аннотация курса: Основное внимание в курсе уделяется методам бухгалтерского управленческого учета, калькулирования себестоимости продукции, формирования информации для принятия менеджерами управленческих решений. Приводятся конспект лекций, задания для занятий, список основных терминов. Электронный курс предназначен для работы на занятиях и самостоятельно.

Темы: 1. Содержание, принципы и назначение управленческого учета, 2. Концепция и терминология, классификация издержек деятельности предприятия, 3. Основные модели учета затрат, 4. Управленческий учет затрат по видам и назначению, 5. Исчисление затрат по местам формирования, центрам ответственности и бюджетирования, 6. Учет и распределение затрат по объектам калькулирования, 7. Нормативный учет и стандарт-кост на базе полных затрат, 8. Нормативный учет на базе переменных затрат (директ-костинг), 9. Использование данных управленческого учета для обоснования решений на разных уровнях управления.

Ключевые слова: *бухгалтерский управленческий учет, затраты, себестоимость, калькулирование, места затрат, центры ответственности, нормативный учет, директ-костинг*

Дата начала использования: февраль 2013 г.

Авторы курса:

Безвидная Ольга Сергеевна, старший преподаватель кафедры управленческого учета и контроллинга, кандидат экономических наук; OSBezvidnaya@kpfu.ru
Ивашкевич Виталий Борисович, заведующий кафедрой управленческого учета и контроллинга, доктор экономических наук, профессор;
VBIvashkevich@kpfu.ru

Лопухова Наталья Владимировна, старший преподаватель кафедры управленческого учета и контроллинга, кандидат экономических наук;
NVLoruhova@kpfu.ru

Снеткова Татьяна Анатольевна, ассистент кафедры управленческого учета и контроллинга, кандидат экономических наук; TASnetkova@kpfu.ru

Шигаев Антон Иванович, доцент кафедры управленческого учета и контроллинга, доктор экономических наук; AIShigaev@kpfu.ru

Ельсукова Татьяна Васильевна, ассистент кафедры управленческого учета и контроллинга; TVElsukova@kpfu.ru

Хапугина Людмила Сергеевна, ассистент кафедры управленческого учета и контроллинга; LSHapugina@kpfu.ru

Доступность: записанные на курс пользователи

Язык: русский

URL: <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>

Содержание

| | |
|--|----|
| Лекция 1. Содержание, принципы и назначение управленческого учета | 8 |
| Аннотация | 8 |
| Ключевые слова/Глоссарий..... | 8 |
| Методические рекомендации по изучению темы..... | 8 |
| Рекомендуемые информационные ресурсы | 9 |
| Вопросы для изучения по теме | 9 |
| 1.1. Сущность УУ, его место в системе управления предприятием | 9 |
| 1.2. Принципы, функции, структура и назначение УУ, возможности его применения на практике | 12 |
| Вопросы для самоконтроля | 13 |
| Лекция 2. Концепции и терминология классификации издержек деятельности предприятия | 14 |
| Аннотация | 14 |
| Ключевые слова/ Глоссарий..... | 14 |
| Методические рекомендации по изучению темы..... | 15 |
| Рекомендуемые информационные ресурсы | 15 |
| Вопросы для изучения по теме | 15 |
| 2.1. Классификация затрат на производство и реализацию в УУ | 15 |
| 2.2. Методы деления затрат на постоянные и переменные | 20 |
| 2.3. Сущность и содержание затрат и результатов деятельности предприятия | 23 |
| Вопросы для самоконтроля | 24 |
| Лекция 3. Основные модели учета затрат..... | 25 |
| Аннотация | 25 |
| Ключевые слова/Глоссарий..... | 25 |
| Методические рекомендации по изучению темы..... | 26 |
| Рекомендуемые информационные ресурсы | 26 |

| | |
|---|----|
| Вопросы для изучения по теме | 26 |
| 3.1. Учет фактической себестоимости продукции на базе реальных, средних и нормативных затрат | 26 |
| 3.2. Учет затрат и исчисление себестоимости продукции на основе полной и сокращенной себестоимости..... | 28 |
| 3.3. Концепция маржинальной прибыли. Анализ безубыточности в управленческом учете..... | 29 |
| Вопросы для самоконтроля | 33 |
| Лекция 4. Управленческий учет затрат по видам и назначению | 35 |
| Аннотация | 35 |
| Ключевые слова/Глоссарий..... | 35 |
| Методические рекомендации по изучению темы..... | 35 |
| Рекомендуемые информационные ресурсы | 35 |
| Вопросы для изучения по теме | 36 |
| 4.1. Учет и оценка материальных затрат | 36 |
| 4.2. Управление запасами..... | 36 |
| 4.3. Учет затрат на оплату труда..... | 37 |
| 4.4 Учет амортизации и прочих затрат | 37 |
| Вопросы для самоконтроля | 38 |
| Лекция 5. Учет и исчисление затрат по местам формирования и центрам ответственности..... | 39 |
| Аннотация | 39 |
| Ключевые слова..... | 39 |
| Методические рекомендации по изучению темы..... | 39 |
| Рекомендуемые информационные ресурсы | 39 |
| Вопросы для изучения по теме | 39 |
| 5.1 Понятие центра ответственности и места формирования затрат..... | 39 |
| 5.2 Формирование и учет затрат по местам формирования и центрам ответственности..... | 41 |
| 5.3. Бюджетирование в системе управленческого учета | 42 |

| | |
|--|----|
| Вопросы для самоконтроля | 43 |
| Лекция 6. Учет и распределение затрат по объектам калькулирования | 44 |
| Аннотация | 44 |
| Ключевые слова..... | 44 |
| Методические рекомендации по изучению темы..... | 44 |
| Рекомендуемые информационные ресурсы | 44 |
| Вопросы для изучения по теме | 44 |
| 6.1. Общие принципы калькулирования себестоимости | 45 |
| 6.2. Позаказный метод учета затрат | 46 |
| 6.3. Попроцессный метод учета затрат | 47 |
| 6.4. Специальные методики калькулирования..... | 47 |
| 6.5. ABC-костинг | 48 |
| Вопросы для самоконтроля | 52 |
| Лекция 7. Нормативный учет и стандарт-кост на базе полных затрат | 53 |
| Аннотация | 53 |
| Ключевые слова/Глоссарий..... | 53 |
| Методические рекомендации по изучению темы..... | 54 |
| Рекомендуемые информационные ресурсы | 54 |
| Вопросы для изучения по теме | 55 |
| 7.1. Общая характеристика и цели нормативного учета..... | 55 |
| 7.2. Исчисление себестоимости продукции при нормативном учете..... | 57 |
| 7.3. Учет и анализ отклонений..... | 58 |
| Вопросы для самоконтроля | 60 |
| Лекция 8. Нормативный учет на базе переменных затрат (директ-костинг)..... | 61 |
| Аннотация темы | 61 |
| Ключевые слова/Глоссарий..... | 61 |
| Методические рекомендации по изучению темы..... | 61 |
| Рекомендуемые информационные ресурсы | 62 |
| Вопросы для изучения по теме | 62 |

| | |
|---|----|
| 8.1. Экономическая сущность системы директ–костинг | 62 |
| 8.2. Виды системы директ–кост..... | 64 |
| Вопросы для самоконтроля | 67 |
| Лекция 9. Использование данных управленческого учета для анализа и обоснования решений на разных уровнях управления. | 68 |
| Аннотация темы | 68 |
| Ключевые слова/Глоссарий..... | 68 |
| Методические рекомендации по изучению темы | 68 |
| Рекомендуемые информационные ресурсы | 69 |
| Вопросы для изучения по теме | 69 |
| 9.1. Модели принятия управленческих решений на основе учетной информации | 69 |
| 9.2. Управленческий учет и оценка эффективности производственных инвестиций | 71 |
| 9.3. Таргет-костинг и система сбалансированных показателей | 72 |
| Вопросы для самоконтроля | 73 |
| Общий список источников информации | 75 |
| Примерные вопросы к экзамену. | 76 |

Лекция 1. Содержание, принципы и назначение управленческого учета

Аннотация

Данная тема раскрывает содержание, принципы и назначение управленческого учета.

Ключевые слова/Глоссарий

Управленческий учет, финансовый учет, управленческие решения.

Бухгалтерский (финансовый) учет - формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Управленческий учет (УУ) – интегрированная система учета расходов, доходов и финансовых результатов, нормирования, планирования, контроля и анализа, систематизирующая информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия.

Пользователи информации, формирующейся в бухгалтерском учете - лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также имеющие желание изучать эту информацию.

Предмет управленческого учета - предпринимательская деятельность организации в целом и ее отдельных подразделений в процессе всего цикла управления.

Цель управленческого учета – обеспечить органы управления различного уровня информацией, необходимой для принятия обоснованного управленческого решения.

Объекты управленческого учета - расходы, доходы и финансовые результаты.

Методические рекомендации по изучению темы

- тема содержит лекционную часть, где даются общие представления по теме;
- в дополнение к лекции имеется презентация, которую необходимо изучить, а затем ответить на контрольные вопросы;
- в качестве самостоятельной работы предлагается обсудить вопросы и написать эссе на одну из предложенных тем;
- для проверки усвоения темы имеются вопросы для самоконтроля и образец контрольной работы.

Рекомендуемые информационные ресурсы

1. <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>
2. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. – М.: Финансы и статистика, 2008 г.
3. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. – С.-Пб.: Питер, 2008 г.
4. Презентация.

Вопросы для изучения по теме

- 1.1. Сущность УУ, его место в системе управления предприятием.
- 1.2. Принципы, функции, структура и назначение УУ, возможности его применения на практике.

1.1. Сущность УУ, его место в системе управления предприятием

Органы управления любой организации постоянно нуждаются в информации разного рода. Значительная доля необходимой информации приходится на экономическую информацию, которая формируется в системе бухгалтерского учета. Однако, необходимость повышения эффективности управления вызвала потребность в разработке новой системы сбора и обработки информации. Для менеджера (управляющего) важна не только та информация, которая поддается количественной оценке, но и качественная, а также прогнозная информация, которая показывает определенные тенденции развития ситуации и позволяет принимать управленческие решения на будущее.

В середине 20 века в странах с рыночной экономикой из системы БУ выделились две бухгалтерии: управленческая и финансовая. С усилением конкуренции на рынке значительная часть данных, собираемых в системе БУ, становилась коммерческой тайной и не подлежала раскрытию внешним пользователям. Кроме того, стандарты БУ, по которым формировалась информация о затратах и результатах деятельности организаций, не позволяли собирать все необходимые данные для принятия обоснованных управленческих решений. Все большее значение стала иметь оперативность представления информации, а не

ее точность. Все это определило выделение управленческого учета в самостоятельную область знаний и вид деятельности. Пользователи информации, формирующейся в бухгалтерском учете - лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также имеющие желание изучать эту информацию. Управленческий учет направлен на удовлетворение информационных потребностей внутренних пользователей, а ФУ – на потребности внешних пользователей информации.

Исторически УУ родился из производственного учета. Различные экономисты имеют свои точки зрения на определения управленческого и производственного учета. Однако, большинство сходится в одном: это не одно и то же. Производственный учет представляет собой сбор информации о производственных затратах для расчета себестоимости продукции, работ и услуг и оценки стоимости запасов продукции, т.е. это в большей степени калькуляционный учет. Понятие УУ шире и включает в себя не только учет, как функцию управления, но и элементы планирования и анализа.

Сам термин УУ в разных странах звучит по-разному и имеет различное наполнение. Во Франции это «маржинальный учет», в Германии термин УУ не используется, а звучит как «исчисление затрат и результатов» и т.д. В России не существует единого определения для термина «Управленческий учет». Наиболее оптимальным можно считать определение УУ, данное Ивашкевичем В.Б.: «УУ – это область знаний и сфера деятельности, связанная с формированием и использованием экономической информации для управления внутри хозяйствующего субъекта (предприятия, фирмы, банка и т.п.). Таким образом, цель УУ - это подготовка информации, необходимой для осуществления управленческой деятельности, то есть для реализации функций управления: планирования, контроля, анализа, регулирования и принятия управленческого решения.

УУ в основном использует те же принципы, что и финансовый, и является логическим следствием развития бухгалтерского учета его эволюции [Ивашкевич В.Б.]. Однако, ориентация УУ и ФУ на различных пользователей опреде-

ляет различия между двумя бухгалтериями. Приведем сравнительную характеристику систем финансового и управленческого учета по основным параметрам.

Таблица 1

**Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета
по основным параметрам.**

| Параметры сравнения | Управленческий учет | Финансовый учет |
|---|--|--|
| 1.Предъявляемые юридические требования (степень регламентированности) | Осуществляется при необходимости по решению администрации, и информация подготавливается только если предполагается, что выгоды от использования информации больше, чем затраты на ее сбор | Требуется по законодательству представление финансовых отчетов в установленные сроки независимо от того, считает ли администрация эту информацию полезной или нет. |
| 2. Цель ведения учета | Обеспечение администрации достоверной и оперативной информацией для планирования, анализа, контроля и принятия управленческих решений | Сбор полной и достоверной информации для создания финансовой отчетности для пользователей вне организации |
| 3. Пользователи информации | Только внутренние пользователи в соответствии со своим уровнем доступа к информации | Внешние пользователи: кредиторы, инвесторы, собственники, государственные органы, покупатели, поставщики и другие контрагенты |
| 4. Базисная структура (на чем основывается) | Оперирует тремя видами объектов: доходы, расходы, финансовые результаты. Базисное равенство отсутствует. | Одно основное равенство: $АКТИВЫ = Обязательства + Капитал$ |
| 5. Принятые принципы учета | Можно использовать любые данные, которые полезны для принятия решения, не заботясь о том, насколько они соответствуют общепринятым нормам или юридическим требованиям | Финансовые отчеты должны составляться в соответствии с требованиями закона и установившейся практикой учета |
| 6. Временные рамки информации | Собирается как информация прогностного характера, так и информация о прошлых событиях. Принимаемые решения часто касаются будущих событий, поэтому нужна информация о предполагаемых затратах и доходах | Финансовые отчеты отражают информацию об уже свершившихся в прошлом операциях, информация носит «исторический характер» |
| 7. Виды выражения информации (измерители) | Информация как в денежном, так и в натурально-вещественном выражении | В основном в денежном выражении |
| 8.Степень точности информации | Предпочтительнее жертвовать точностью информации в пользу оперативности ее представления. Приблизительная информация, которая подлежит быстрой обработке, обычно является достаточной для принятия решений | Данные, используемые для составления отчетности, должны быть достоверными и документально обоснованными. Информация точная до рубля и копеек. |
| 9. Частота подачи информации | Зависит от задач управления. Детализированные отчеты крупные организации составляют | Финансовая отчетность составляется |

| | | |
|---------------------------------|--|--|
| (периодичность отчетности) | ежемесячно; отчеты по определенным видам деятельности могут составляться еженедельно, ежедневно, в некоторых случаях немедленно. | за месяц, квартал или год |
| 10. Сроки представления отчетов | Сразу по окончании отчетного периода | С опозданием в несколько недель или даже месяцев. Финансовая отчетность предоставляется пользователям: квартальная отчетность - в течение 30 дней по окончании квартала, а годовая - в течение 90 дней по окончании года |
| 11. Масштабы учета | Охватывает небольшие участки и сферы деятельности организации, н-р, отдельные зоны сбыта продукции | Охватывает деятельность всей организации |
| 12. Объект отчетности | Центр ответственности | Организация в целом |
| 13. Степень ответственности | Только дисциплинарная ответственность | Административная ответственность, возможна уголовная |

1.2. Принципы, функции, структура и назначение УУ, возможности его применения на практике

Предметом УУ является предпринимательская деятельность организации в целом и ее отдельных подразделений в процессе всего цикла управления. Цель УУ – обеспечить органы управления различного уровня информацией, необходимой для принятия обоснованного управленческого решения. Объектами УУ являются расходы, доходы и финансовые результаты. УУ может быть охвачена вся деятельность организации или отдельных ее подразделений - центров ответственности.

Между ФУ и УУ может быть установлена различная связь, исходя из которой за рубежом выделяют две системы: монистическую и автономную. В монистической системе ФУ ведется на счетах БУ, а в системе УУ собирается дополнительная информация, необходимая для принятия обоснованных управленческих решений. Автономная система предполагает обособление УУ, введение специальной службы для его ведения с применением собственных управленческих счетов. При этом связь между ФУ и УУ осуществляется с помощью контрольных счетов, счетов-экранов. Монистическая система не требует боль-

ших затрат и подходит для небольших по размеру и объему деятельности предприятий.

Создание автономной системы УУ требует высокой степени автоматизации процесса сбора и обработки информации, что связано с большими затратами. Поэтому она рекомендуется для крупных предприятий. В целом УУ необходим для всех организаций, т.к. позволяет принимать более обоснованные управленческие решения. Однако, затраты на внедрение и осуществление УУ не должны превышать выгоды от его внедрения (принцип рациональности).

В УУ используются все элементы метода ФУ: документация и инвентаризация, оценка и калькуляция и т.д. плюс многие приемы анализа, а также планирование и нормирование. Широкое применение норм (стандартов), прогнозного планирования позволяет оперативно контролировать соответствие фактических затрат нормативным, оперативно выявлять и устранять возникшие отклонения. Такой способ регулирования затрат называется управлением по отклонениям: есть отклонение – есть проблема – необходимо управленческое воздействие – принимается управленческое решение. Таким образом, усилия управления концентрируются на проблемных участках в деятельности организации.

Подводя итоги, можно сказать, что УУ – интегрированная система учета расходов, доходов и финансовых результатов, нормирования, планирования, контроля и анализа, систематизирующая информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия.

Вопросы для самоконтроля

1. Раскройте понятие об управленческом учете, его место в системе информационного обеспечения управления организацией
2. Опишите основные категории пользователей бухгалтерской информации, требования внутренних и внешних пользователей
3. В чем заключаются отличия управленческого учета от финансового учета?

4. Как управленческий учет соотносится с производственным учетом?
5. В чем заключается назначение управленческого учета, сфера и особенности его применения?
6. Назовите цели и задачи учета издержек в системах управленческого и финансового учета.
7. Почему управленческий учет – это прежде всего учет затрат и результатов деятельности предприятий?
8. Если считать, что управленческий учет – это учет для менеджеров предприятий, можно ли утверждать, что бухгалтерский (финансовый) учет им не нужен?
9. Когда обособился учет для управления внутри организации и почему именно в это время?
10. Какое отношение имеет управленческий учет к мониторингу финансово-хозяйственной деятельности? Что такое мониторинг?

Лекция 2. Концепции и терминология классификации издержек деятельности предприятия

Аннотация

Данная тема раскрывает сущность концепции и терминологию издержек деятельности предприятия.

Ключевые слова/ Глоссарий

Классификация затрат в управленческом учете, принятие управленческих решений, методы деления затрат на переменные и постоянные, ставка и сумма покрытия.

Классификация затрат – деление затрат на однородные группы по какому-либо признаку.

Переменные затраты – это затраты, которые изменяются с изменением объема деятельности предприятия.

Постоянные затраты – это затраты, которые остаются неизменными с изменением объема деятельности предприятия.

Ставка покрытия – это маржинальная прибыль (доход) на единицу продукции, которая определяется путем вычитания из цены продажи переменных затрат.

Сумма покрытия - это разность между выручкой от продажи и переменными затратами.

Методические рекомендации по изучению темы

- тема содержит лекционную часть, где даются общие представления по теме;
- в дополнение к лекции имеется презентация, которую необходимо изучить, а затем ответить на контрольные вопросы;
- в качестве самостоятельной работы предлагается обсудить вопросы, решить практические задания и написать эссе или реферат на одну из предложенных тем;
- для проверки усвоения темы имеются вопросы для самоконтроля и образец контрольной работы.

Рекомендуемые информационные ресурсы

1. <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>
2. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. – М.: Финансы и статистика, 2008 г.
3. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. – С.-Пб.: Питер, 2008 г.
4. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Омега-Л, 2007 г.
5. Презентация.

Вопросы для изучения по теме

- 2.1. Классификация затрат на производство и реализацию в УУ.
- 2.2. Методы деления затрат на постоянные и переменные.
- 2.3. Сущность и содержание затрат и результатов деятельности предприятия, оптимизация их соотношения в краткосрочном периоде времени.

2.1. Классификация затрат на производство и реализацию в УУ

С момента создания организация постоянно несет затраты, связанные с осуществлением хозяйственной деятельности. Затраты являются объектом изучения в УУ. Объем затрат сам по себе ни о чем не говорит. Например, невоз-

можно сделать выбор между тремя альтернативами: вложить деньги в производство мебели, продуктов питания или бытовой техники, если известны только затраты на осуществление этих проектов. Чтобы принять обоснованное управленческое решение нужно знать доходы от каждого проекта и сопоставить их с расходами: нет высоких расходов, есть низкие доходы. Поэтому в УУ наряду с анализом расходов, их сопоставляют с доходами и изучают результаты деятельности организации в целом и отдельных структурных подразделений.

Понятия издержки, затраты и расходы в литературе часто используются как синонимы, но это не совсем так. Термин издержки используется, в основном, в экономической теории. Понятие расходов дано в ПБУ 10/99 «Расходы организации». Затраты же остаются таковыми до признания их расходами, то есть до признания соответствующих им доходов. За рубежом под отечественным термином затраты понимают входящие затраты – это средства, ресурсы, которые были приобретены, есть в наличии и, как ожидается, принесут доход в будущем. В балансе они отражаются как активы. Если эти средства (ресурсы) были израсходованы для получения доходов и потеряли способность приносить доход в дальнейшем, то они считаются истекшими затратами – в России понятие расходы. В УУ термин затраты можно понимать шире, так как стандарты БУ здесь не имеют ключевого значения.

Затраты организации разнообразны и подлежат классификации (делению на группы по какому-либо признаку). В зависимости от цели классификации одни и те же затраты могут делиться на разные группы:

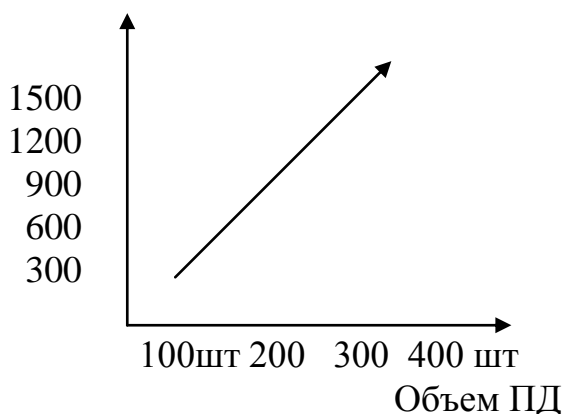
| Цель классификации | Возможные методы классификации |
|--|---|
| 1.Определение себестоимости готовой продукции и стоимости ее запасов | <ul style="list-style-type: none"> - затраты отчетного периода и себестоимость продукции - по элементам затрат: - материальные затраты, <li style="padding-left: 20px;">- затраты на оплату труда, <li style="padding-left: 20px;">- отчисления с оплаты труда, <li style="padding-left: 20px;">- амортизация ОС, <li style="padding-left: 20px;">- прочие - по способу включения в себестоимость отдельных продуктов: - <li style="padding-left: 20px;">прямые, <li style="padding-left: 20px;">- <li style="padding-left: 20px;">косвенные - по статьям калькуляции: материальные затраты, затраты на оплату труда основных производственных рабочих, отчисления с ОТ, амортизация ОС, РСЭМО, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расх. и т.д. |

| | |
|--|--|
| 2.Принятие управленческих решений | <ul style="list-style-type: none"> - по отношению к объему производства: переменные, постоянные, полупеременные (условно-переменные), полупостоянные (условно-постоянные) - по отношению к принимаемому решению: принимаемые в расчет затраты (релевантные) и не принимаемые в расчет затраты (нерелевантные или иррелевантные) - по возможности устранения затрат принимаемым управленческим решением: устранимые и неустраиваемые - реальные затраты и вмененные затраты в результате принятого альтернативного курса - приростные (инкрементные) и предельные (маржинальные) затраты - безвозвратные затраты, или затраты истекшего периода, и возвратные |
| 3.Осуществление контроля и регулирования | <ul style="list-style-type: none"> - по степени регулируемости: регулируемые, слабо регулируемые и нерегулируемые затраты - также важна динамика затрат |

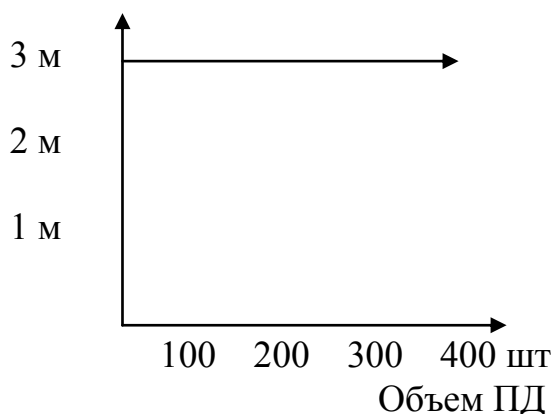
Объем производственной деятельности оказывает влияние на одни затраты (количество материалов, зарплата рабочих) и не оказывает влияния на другие затраты (амортизация зданий, зарплата сторожа и т.д.). Объем (уровень) производственной деятельности может измеряться: объемом произведенной продукции или реализованных товаров (торговля), трудозатратами (в часах), пройденным расстоянием (в километрах), числом осмотренных пациентов и т.д.

Переменные затраты изменяются прямо пропорционально уровню производственной деятельности. Например, на 1 платье нужно 3 метра ткани. Если объем производства – 100 штук, то нужно 300 м ткани, если – 400 штук, то – 1200 м и т.д. Представим графически поведение переменных затраты при изменении объема ПД:

А) Совокупные переменные затраты
Совокупные
переменные затраты (руб.)



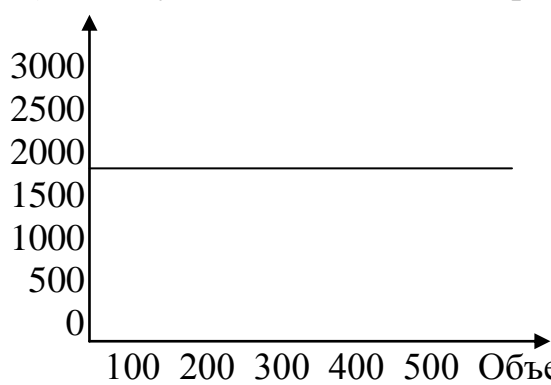
б) Перем. затр. на един. продукции
Переменные затраты
на единицу продукции (руб.)



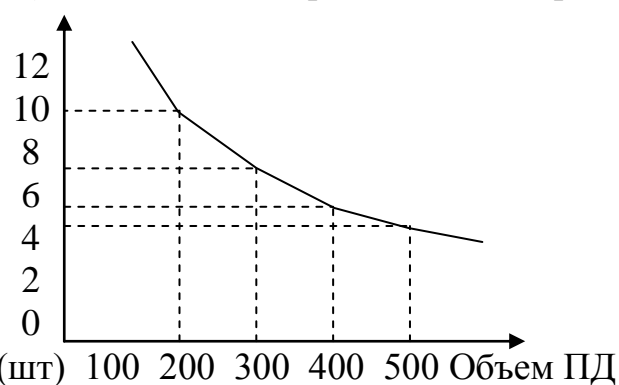
Постоянные затраты остаются неизменными для различных объемов производственной деятельности за определенный период времени: амортизация зданий, зарплата сторожа склада, сумма арендной платы за аренду здания цеха и т.д. Совокупные (общие) постоянные затраты не изменяются с изменением уровня производства. А постоянные затраты на единицу продукции уменьшаются с увеличением объема производства. Постоянные затраты есть всегда, даже когда предприятие не производит продукцию в течение короткого времени.

Например, предприятие изготавливает швейные изделия. Пусть его совокупные постоянные затраты составляют 2000 рублей. Тогда, график поведения постоянных затрат будет следующим:

А) Совокупные постоянные затраты



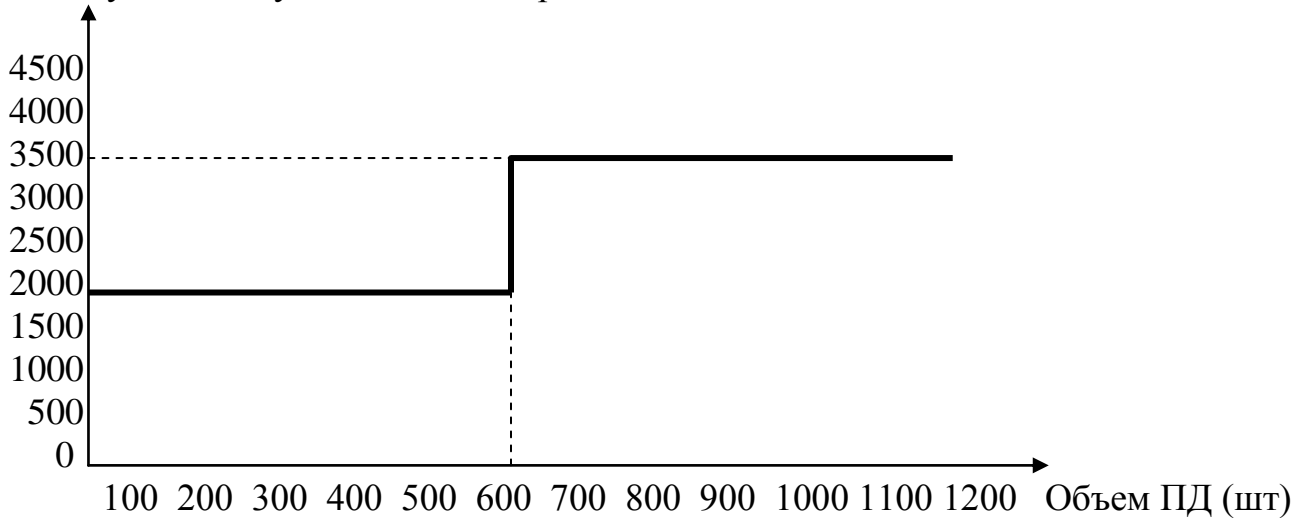
Б) Постоянные затраты на един. прод.



Однако, на практике сложно строго поделить затраты на переменные и постоянные. Большая часть постоянных затрат неизменна только на определенном объеме ПД, а как только он превышает, постоянные затраты резко возрастают и далее остаются неизменными на следующем промежутке объема ПД. Например, на фабрике 50 швейных машин, и они загружены на 100%, производя 600 костюмов в месяц. Если нужно произвести еще хотя бы одно дополнительное платье, то понадобится купить новый станок или даже построить новое здание цеха. Тогда, сумма амортизации основных средств резко возрастет, наймут младший обслуживающий персонал, охранника, появятся затраты на освещение, отопление в новом цехе – итого на 1500 рублей. И далее, при производстве дополнительных 600 костюмов в месяц эти затраты будут постоянными.

Такие расходы называются полупостоянными (ступенчато возрастающими или долгосрочными) и имеют следующий график.

Совокупные полупостоянные затраты



Кроме полупостоянных затрат существуют полупеременные затраты. Это те затраты, в состав которых входят как переменные затраты, так и постоянные. Например, затраты на рекламу могут быть полупеременными, если она состоит из двух частей: 1) фирма дает свою рекламу независимо от того, что она производит и в каком объеме: Рибок, Макдональдс; 2) также фирма рекламирует отдельные свои продукты, наращивая объемы их производства: кроссовки для бега, азиатские недели в Макдональдсе.

Релевантные затраты – это те затраты, которые подвержены влиянию принимаемого управленческого решения. Нерелевантные затраты – это те затраты, на которые невозможно повлиять принимаемым управленческим решением.

Классификация затрат на релевантные и нерелевантные используется в процессе принятия УР по следующим аспектам:

- расформирование сегмента рынка
- специальное решение о ценах реализации продукции
- при наличии факторов ограничения в процессе принятия УР
- при принятии решения о собственном производстве или закупке со стороны

Устранимые затраты – это те затраты, которых можно избежать, выбрав альтернативный курс действий. Неустрашимые затраты – это затраты, которых избежать невозможно.

Реальные затраты – это те затраты, которые имеются в действительности. Вмененные затраты характеризуют выгоду, которая была потеряна или которой вынуждены были пожертвовать, когда был выбран какой-то альтернативный курс действий, в результате чего отказались от другого курса. Понятие вмененные затраты используют только в случае ограниченности ресурсов. Вмененные затраты возникают только когда есть ограниченность в ресурсах. Там, где ресурсы не ограничены, не нужно жертвовать чем-либо, и соответственно нет упущенной выгоды.

Приростные или инкрементные затраты – это дополнительные затраты, возникающие в результате изготовления и продажи группы дополнительных единиц продукции. Инкрементная прибыль (инкрементный доход минус инкрементные затраты) показывает на сколько увеличится прибыль в результате продажи группы дополнительных изделий. Предельные или маржинальные затраты – это затраты на производство дополнительной единицы продукции.

Безвозвратные затраты – это затраты, которые возникли в результате ранее принятого решения и которые не могут быть изменены ни каким решением в будущем. Безвозвратные затраты не учитываются при принятии решения (нерелевантные). Но между этой категорией и категорией нерелевантных затрат существует различие, так как не все нерелевантные затраты являются безвозвратными. Например, если планируем купить шерстяную ткань, и решаем, шить из нее женские или мужские костюмы. В этом случае затраты на ткань будут возвратными, но будут нерелевантными.

2.2. Методы деления затрат на постоянные и переменные

В краткосрочном периоде в пределах года до изменения производственных мощностей затраты предприятия можно поделить на постоянные и переменные. Постоянные останутся неизменными в течение всего периода, а пере-

менные затраты могут изменяться разными темпами по отношению к объему производства. В зависимости от поведения переменные затраты могут быть:

- пропорциональными
- прогрессирующими
- дегрессирующими.

Пропорциональные затраты изменяются теми же темпами, что и объем производства.

Прогрессирующие затраты растут в темпах более быстрых, чем объем производства (например, зарплата за сверхурочную работу, работу в праздничные дни и т.д.), то есть они, как правило, вызываются нарушением ритмичности производства и нетипичны для нормально работающего предприятия.

Дегрессирующие затраты увеличиваются в более низких темпах, чем объем производства (например, затраты на текущий ремонт, зарплата вспомогательных рабочих).

Поделить затраты на постоянные и переменные можно двумя методами:

- 1) аналитический
- 2) статистический.

При аналитическом методе анализируется поведение затрат постатейно в течение прошлых лет. Выделяют полностью переменные затраты (пропорциональные), полупеременные и постоянные затраты. Далее из полупеременных затрат выделяют полностью переменную часть и рассчитывают вариатор затрат. Вариатор показывает удельный вес переменных затрат. В постоянных затратах нет переменных затрат, поэтому их вариатор равен 0. Пропорциональные затраты имеют вариатор 1. Полупеременные затраты могут иметь вариатор 0-1. Переменные затраты, выделенные из состава полупеременных затрат прибавляют к пропорциональным затратам, а постоянную часть к постоянным затратам. В результате, уравнение валовых затрат:

Валовые (совокупные) затраты = постоянные затраты + переменные затраты

Поделив сумму переменных затрат на объем производства, находят переменные затраты на единицу объема. Тогда уравнение валовых затрат:

Валовые затраты = пост.затр. + перем.затр. на ед.объема * объем производства

Таким образом, можно узнать, сколько составят валовые расходы при любом объеме производства. Аналитический метод группировки затрат позволяет уловить лишь общую тенденцию поведения затрат и допускает возможность погрешности за счет условности расчета вариаторов.

Статистические методы дают более точные результаты:

- метод крайних точек (мини-макси, минимальных и максимальных точек),
- графический метод,
- метод наименьших квадратов.

При методе мини-макси нужно собрать данные за несколько прошлых периодов об объеме производства и затратах, соответствующих этим объемам. Из всей совокупности данных выбирают наибольший и наименьший объем производства и соответствующими им затраты. Затем определяют переменные затраты на единицу объема по формуле:

$$\text{Затраты перем. на един.} = \frac{\text{Затр. при макс.объеме} - \text{Затр. При миним.объеме}}{\text{Объем максим.} - \text{Объем миним.}}$$

Далее общую сумму постоянных затрат рассчитывают как разность между валовыми затратами и произведением переменных затрат на единицу на объем производства, как максимальный, так и минимальный. Метод простой в использовании. Однако, надо учитывать, что отдельные периоды не отражают общей тенденции и не должны приниматься в расчет.

Также поведение валовых расходов можно отобразить на графике рассеивания и прочертить наиболее близкую ко всем значениям линию. Наиболее наглядный метод представления информации руководству. В то же время не достаточно точный.

Метод наименьших квадратов предполагает специальный математический расчет на основе статистических данных по нескольким предыдущим периодам. Наиболее точный метод. Имеет также недостатки.

2.3. Сущность и содержание затрат и результатов деятельности предприятия

Важнейшими показателями при принятии УР, которые рассчитываются на основе деления затрат на постоянные и переменные, являются сумма покрытия и ставка покрытия. Сумма покрытия, или маржинальный доход, представляет собой разность между выручкой от реализации продукции и затратами, непосредственно связанными с ее изготовлением и сбытом, то есть переменными затратами.

$$\begin{array}{r} \text{Выручка от реализации} \\ - \text{Переменные затраты} \\ \hline \text{Сумма покрытия (маржинальный доход)} \\ - \text{Постоянные затраты} \\ \hline \text{Прибыль от деятельности} \end{array}$$

Рис. 1. Формирование финансового результата с учетом сумм покрытия.

Таким образом, чтобы предприятие имело прибыль, сумма покрытия должна быть больше, чем постоянные затраты. В ТНП сумма покрытия равна постоянным затратам, а также по формуле: Сумма покрытия = Ставка покрытия * Объем производства.

Ставка покрытия (маржинальный доход на единицу продукции) – это разница между ценой на единицу продукции и переменными затратами на его изготовление. Ставка покрытия показывает, на сколько оправдано производство каждого продукта в данных условиях производства. Если ставка покрытия

на продукт не компенсирует связанных с его производством постоянных расходов, то в длительной перспективе этот вид продукции не следует производить. Однако, если невозможно производить другие продукты, то следует согласиться на производство продукта, ставка покрытия которого не покрывает всех постоянных расходов на его производство. То есть при отсутствии выбора нужно производить продукт, ставка покрытия которого, положительна (больше нуля), потому что так мы сможем покрыть хотя бы минимум постоянных затрат.

Анализ сумм и ставок покрытия по всем продуктам позволяет определить оптимальную для данных условий номенклатуру производства и продаж, установить, в каких количествах следует производить каждый вид продукции, при каких объемах продаж или цен на рынке производство продукта следует прекратить.

Если на производстве имеется какой-либо ограничивающий фактор, например, недостаток производственных мощностей или материальных ресурсов, то нужно анализировать ставку покрытия каждого продукта в расчете на ограничивающий фактор.

Вопросы для самоконтроля

1. Рассмотрите основные понятия затрат и результатов деятельности организации
2. Какие классификации затрат организации выделяются в управленческом учете?
3. Какие затраты производятся при производстве продукции? При ее продаже?
4. Каким образом производится разделение затрат на постоянные и переменные в управленческом учете?
5. Как можно оптимизировать соотношение затрат и результатов деятельности организации в краткосрочном периоде?
6. Что означает понятие затраты? Чем затраты предприятия отличаются от его расходов?

7. В чем различие в содержании расходов по обычной деятельности в управленческом и финансовом учете?
8. Чем отличаются доходы и расходы предприятия от притока и оттока денежных средств?
9. Для чего нужно разделять релевантные и нерелевантные расходы?
10. Дайте определение прямых и косвенных затрат, приведите примеры.
11. Чем различаются постоянные, переменные и полупеременные расходы?
12. Какие существуют виды группировок затрат?
13. Какими основными показателями характеризуется уровень издержек предприятия?
14. Как влияют на затраты цены факторов производственной деятельности?
15. Какое влияние на расходы предприятия оказывают технико-экономические условия производства? Что они включают?

Лекция 3. Основные модели учета затрат

Аннотация

Данная тема описывает основные модели учета затрат, используемые в системе управленческого учета.

Ключевые слова/Глоссарий

Фактическая себестоимость продукции на базе реальных, средних и нормативных затрат, исчисление себестоимости продукции на основе полной и сокращенной себестоимости, маржинальная прибыль, анализ безубыточности.

Система учета затрат - система сбора информации о затратах и дальнейшего их распределения между различными видами произведенной продукции, а затем распределения затрат между реализованной продукцией и запасами нереализованной продукции.

Калькулирование себестоимости продукции – это исчисление величины затрат, приходящихся на единицу (выпуск) продукции.

Нормативная себестоимость – устанавливается на основании норм и нормативов, принятых в организации.

Точка нулевой прибыли (ТНП) - это объем выпуска, при котором прибыль предприятия равна нулю, т.е. объем, при котором выручка равна суммарным затратам.

Методические рекомендации по изучению темы

- тема содержит лекционную часть, где даются общие представления по теме;
- в дополнение к лекции имеется презентация, которую необходимо изучить, а затем ответить на контрольные вопросы;
- в качестве самостоятельной работы предлагается обсудить вопросы, решить практические задания и написать эссе или реферат на одну из предложенных тем;
- для проверки усвоения темы имеются вопросы для самоконтроля и образец контрольной работы.

Рекомендуемые информационные ресурсы

1. <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>
2. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. – М.: Финансы и статистика, 2008 г.
3. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. – С.-Пб.: Питер, 2008 г.
4. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Омега - Л, 2007 г.
5. Презентация.

Вопросы для изучения по теме

- 3.1. Учет фактической себестоимости продукции на базе реальных, средних и нормативных затрат.
- 3.2. Учет затрат и исчисление себестоимости продукции на основе полной и сокращенной себестоимости.
- 3.3. Концепция маржинальной прибыли. Анализ безубыточности в управленческом учете.

3.1. Учет фактической себестоимости продукции на базе реальных, средних и нормативных затрат

Под системой учета затрат понимается система сбора информации о затратах и дальнейшего их распределения между различными видами произведенной продукции, а затем распределения затрат между реализованной продук-

цией и запасами нереализованной продукции. Все существующие системы учета затрат направлены на: калькулирование себестоимости единицы продукции; расчет стоимости запасов; определение прибыли отчетного периода. Наиболее часто применяемые системы учета затрат: система полного учета затрат; система учета по переменным затратам; система нормативного учета затрат; система учета затрат по видам деятельности (система ABC).

Технологические и организационные особенности производства, длительность производственного цикла, количественные и качественные характеристики продуктов требуют различного сочетания и соотношения способов и приемов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции. Применительно к этому действующие системы можно классифицировать по следующим признакам:

- 1) по объектам группировки: позаказная, попередельная и попроцессная система;
- 2) по степени нормирования: системы учета, основанные на исчислении реальных, действительно имевших место в данном отчетном периоде расходов, определение средних затрат за это же время и учете фактических затрат на производство и сбыт на базе нормативных затрат;
- 3) по полноте охвата затрат: учет затрат и исчисление себестоимости продукции на основе полной и сокращенной себестоимости;
- 4) по процессам: полуфабрикатный вариант сводного учета затрат на производство и бесполуфабрикатный вариант;
- 5) другие.

Учет фактической себестоимости на базе реальных затрат предполагает, что расходы фиксируются и включаются в себестоимость продукции в той величине, в которой они имели место в данном отчетном периоде. Достоинства метода: отражаются действительно имевшие место в данном месяце расходы и финансовые результаты от продажи каждого вида продукции, выполненных работ или оказанных услуг. Недостаток: высокая трудоемкость учета и сложность

калькуляционных расчетов. Эта система наиболее эффективна на небольших предприятиях.

Учет себестоимости на основе средних затрат предполагает: сырье материалы оцениваются по средним ценам, транспортно-заготовительные расходы списывают на израсходованные материалы по среднему проценту, используются усредненные ставки распределения косвенных расходов между отчетными периодами. Этот метод предполагает использование счетов по учету расходов будущих периодов и резервов предстоящих расходов и платежей. Достоинства метода: облегчение учетной работы, снижение трудоемкости, выравнивание затрат по месяцам и кварталам в пределах года. Недостаток: средние затраты могут отличаться от реальных расходов. Этот метод эффективен на крупных и средних предприятиях.

По итогам работы за год оба метода должны дать одинаковый финансовый результат. Однако, в УУ основной упор нужно делать на учете реальных затрат, так как именно они учитываются при принятии управленческих решений.

Учет фактической себестоимости на базе нормативных затрат является наиболее прогрессивным методом. Он применим в тех производствах, где выпускается массовая или крупносерийная продукция, и имеются заранее установленные нормы и нормативы затрат. Он требует дальнейшего детального изучения.

3.2. Учет затрат и исчисление себестоимости продукции на основе полной и сокращенной себестоимости

Учет затрат и исчисление себестоимости продукции на основе полной себестоимости является традиционным для нашей страны. Цель этого метода – расчет показателя себестоимости, которая может быть положена в основу цены продукта. Полная себестоимость является результатом поэтапного процесса калькулирования: 1) прямые затраты относятся в себестоимость конкретных продуктов; 2) косвенные расходы цехов распределяются между продуктами

пропорционально заранее установленной базе и формируют вместе с прямыми затратами цеховую себестоимость; 3) добавляя косвенные общехозяйственные расходы, получают производственную себестоимость; 4) после присоединения расходов на продажу рассчитывают полную или коммерческую себестоимость. Достоинства метода: наличие показателя себестоимости, который используется для установления цены продукта. Недостатки: трудоемкость расчета показателя себестоимости, условность распределения косвенных затрат делает показатель полной себестоимости бесполезным для принятия управленческого решения.

Учет затрат и исчисление сокращенной себестоимости применяется в нашей стране в усеченном виде. Для целей финансового учета разрешено списание косвенных общехозяйственных расходов на финансовые результаты деятельности, без распределения между продуктами. Однако, сокращенная себестоимость должна включать в себя только переменные затраты, а все постоянные расходы должны быть признаны расходами периода. Для этого на счетах по учету общепроизводственных и общехозяйственных расходов необходимо организовать отдельный учет их переменной и постоянной частей. Далее переменные затраты списываются в себестоимость конкретных продуктов, а постоянные на финансово-результатные счета. Достоинства метода: показатель сокращенной себестоимости имеет практическую ценность для принятия управленческих решений, трудоемкость учета снижается, так как отпадает необходимость распределения постоянных расходов между продуктами. Недостатки метода: трудоемкость деления затрат на переменные и постоянные, сложности при формировании отчета о прибылях и убытках.

3.3. Концепция маржинальной прибыли. Анализ безубыточности в управленческом учете

Исчисление сумм покрытий предоставляет менеджеру важнейшую для принятия управленческих решений информацию об эффективности производства и реализации продукции по ее видам и группам, а также об эффективности работы отдельных производственных участков. На их основе рассчитывают та-

кие показатели, как средняя величина маржинального дохода и норма маржинального дохода (коэффициент выручки). Под средней величиной маржинального дохода понимают разницу между ценой продукции и средними переменными затратами. Средняя величина маржинального дохода отражает вклад единицы изделия в покрытие постоянных затрат и получение прибыли.

Нормой маржинального дохода называется доля величины маржинального дохода в выручке от реализации или (для отдельного изделия) доля средней величины маржинального дохода в цене товара. Он показывает, сколько рублей маржинального дохода получает предприятие с каждого рубля выручки. Высокий коэффициент выручки характеризует эффективную работу организации, но в то же время свидетельствует о высокой чувствительности ее бизнеса к колебаниям объемов продаж.

Важнейшим показателем эффективности деятельности организации является точка безубыточности (ТНП). Под ТНП (порогом рентабельности) понимается такая выручка и такой объем производства предприятия, которые обеспечивают покрытие всех его затрат и нулевую прибыль, то есть это тот объем продаж, при котором предприятие не имеет ни прибыли, ни убытка. Эту точку также называют «критической», или «мертвой», или точкой «равновесия». В литературе можно встретить обозначение этой точки как ВЕР (аббревиатура «Break-even point»), то есть точка или порог рентабельности.

Для вычисления ТНП используют обычно два метода: графический и метод уравнений. При графическом методе нахождение точки безубыточности сводится к построению комплексного графика «затраты - объем – прибыль» (рис. 1).

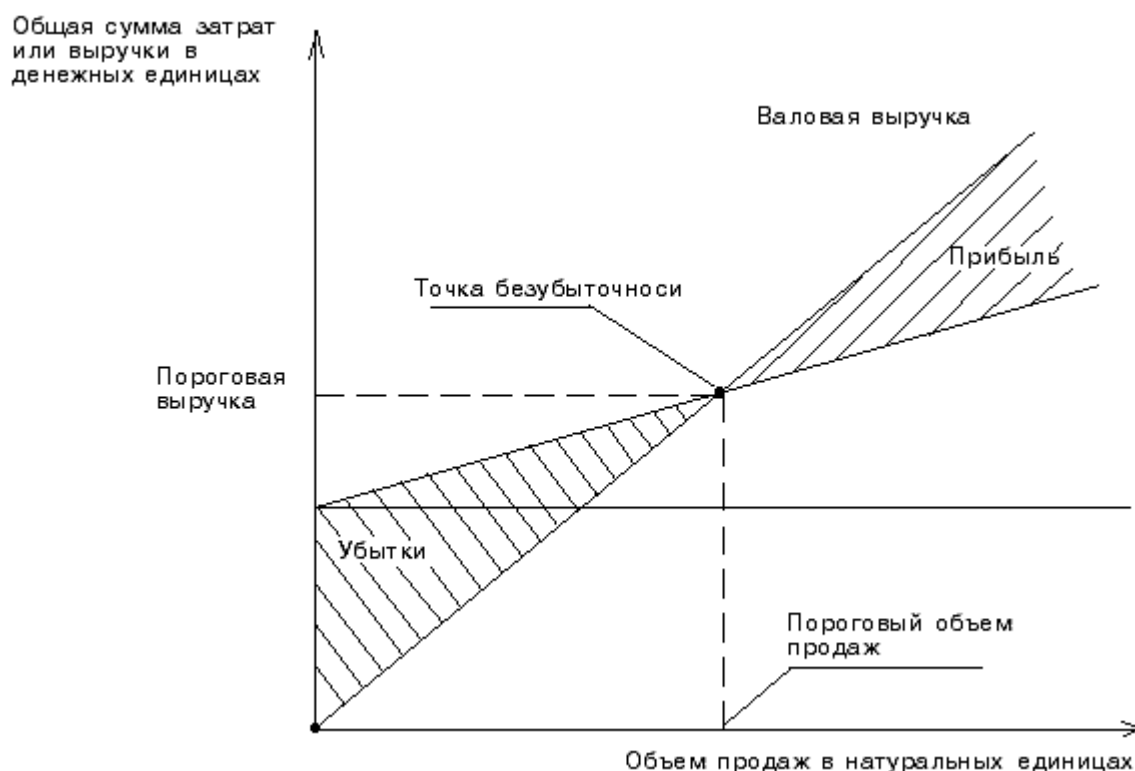


Рис. 1. Определение точки безубыточности (порога рентабельности)

Для определения точки безубыточности (порога рентабельности) в международной практике также используют метод уравнений, основанный на исчислении прибыли предприятия по формуле:

$$\text{Выручка} - \text{Переменные затраты} - \text{Постоянные затраты} = \text{Прибыль}$$

В ТНП общая сумма затрат равна общей сумме выручки:

$$\text{Выручка} - \text{Переменные затраты} - \text{Постоянные затраты} = 0$$

В результате математических действий получаем формулу ТНП в количественном выражении:

$$\text{ТНП} = \frac{\text{Постоянные затраты}}{\text{Цена} - \text{Переменные затраты на единицу}}$$

ТНП может быть выражена не только в количественном, но и в стоимостном выражении. Количественное значение ТНП показывает, при каком объеме производства прибыль равна нулю. Стоимостное значение ТНП показывает, при какой величине выручки прибыль равна нулю и может быть использовано

для расчета запаса финансовой прочности предприятия и коэффициента риска получения убытков от возможного снижения объема продаж:

Запас финансовой прочности = Выручка ожидаемая (Выручка максимальная) – Выручка критическая (Выручка в ТНП)

Криска = Выручка ожидаемая (Выручка максимальная) – Выручка критическая (Выручка в ТНП) / Выручка ожидаемая (Выручка максимальная)

Запас финансовой прочности показывает в стоимостном выражении, на сколько, можно снизить выручку от продажи, не боясь получить убытки. Коэффициент риска имеет тот же смысл, только является относительным показателем и выражается в долях, которые можно перевести в проценты. Чем выше коэффициент риска, тем больше запас прочности у предприятия.

Расчет ТНП используют при принятии управленческих решений: о цене реализации продукции, об объеме производства и сбыта продукции, об ассортименте продукции и т.д. Если ассортимент представлен несколькими видами продукции, то формула ТНП имеет следующий вид:

$$X_0 = \text{Затраты постоянные}$$

$$(\text{Ц пр.1} - \text{З. пер. пр.1}) * \text{Уд.вес пр.1} + (\text{Ц пр.2} - \text{З. пер. пр.2}) * \text{Уд.вес пр.2},$$

где удельный вес продуктов находится путем деления объема выпуска каждого продукта в количественном выражении на общий объем производства всех продуктов.

$$\text{Ц} * X_0 = \text{Затраты постоянные}$$

$$1 - \frac{\text{З.пер.пр.1} * \text{уд.вес пр.1}}{\text{Ц пр.1}} + \frac{\text{З.пер.пр.2} * \text{уд.вес пр.2}}{\text{Ц пр.2}},$$

где удельный вес продуктов находится путем деления выручки за каждый продукт на выручку за все продукты.

При проведении анализа безубыточности всегда нужно учитывать определенные допущения, игнорирование которых может привести к необоснованным решениям и другим негативным явлениям. Основные допущения:

- 1) поведение совокупных затрат и выручки четко определено и линейно в пределах области релевантности;
- 2) все расходы организации можно поделить на переменные и постоянные;
- 3) постоянные расходы независимы от объема в пределах области релевантности;
- 4) переменные расходы прямо пропорциональны объему в пределах области релевантности;
- 5) цена продажи не изменяется;
- 6) цены на материалы и услуги, используемые в производстве, не меняются;
- 7) производительность сохраняется;
- 8) отсутствуют структурные сдвиги в ассортименте производства;
- 9) объем производства равен объему продаж, или изменения начальных и конечных запасов в итоге незначительны;
- 10) ассортимент продукции в организации является неизменным. Переменные затраты и продажная цена на единицу продукции, используемые при анализе, представляют собой средневзвешенный показатель затрат на различные единицы продукции и цен на соответствующую продукцию и услуги.

Вопросы для самоконтроля

1. В чем заключаются особенности подходов к учету фактической себестоимости продукции на базе реальных, средних и нормативных затрат?
2. Что такое точка нулевой прибыли и как она используется в управленческом учете?
3. Каково экономическое содержание понятия "маржинальная прибыль"?

4. Каковы различия между учетом затрат и исчислением себестоимости продукции на основе полной и на основе сокращенной себестоимости?
5. Как информацию о полной себестоимости продукции можно использовать при управлении предприятием?
6. Как данные о сокращенной себестоимости продукции можно использовать при управлении предприятием?
7. Какие существуют системы учета затрат, какие из них применяются сейчас на российских предприятиях?
8. Что такое реальные затраты? Могут ли отличаться реальные затраты от фактических?
9. Какими достоинствами и недостатками обладает система учета реальных затрат.?
10. В чем суть системы измерения реальных затрат после отчетного периода?
11. Почему резервирование затрат искажает реальные расходы и доходы отчетного периода?
12. Почему руководители малых предприятия предпочитают учет реальных затрат системе измерения средних расходов?
13. Почему учет и калькулирование себестоимости на основе средних затрат – наиболее распространенная в нашей стране практика?
14. В чем суть системы измерения средних затрат? Когда итоговые показатели учета реальных и средних затрат могут быть одинаковыми?
15. Какими достоинствами и недостатками обладает система учета средних затрат?
16. Как производится выбор и проектирование систем учета и контроля затрат в организациях?

Лекция 4. Управленческий учет затрат по видам и назначению

Аннотация

Данная лекция раскрывает сущность различных видов затрат в управленческом учете

Ключевые слова/Глоссарий

Материальные затраты, Затраты на оплату труда, Амортизация.

ФИФО – запасы списываются на затраты предприятия по цене первых поступивших партий (первая партия в приход, первая в расход)

ХИФО (highest in - first out) запасы списываются на затраты предприятия по наивысшей цене независимо от последовательности приобретения

ЛОФО (last out - first out) запасы списываются на затраты предприятия по наименьшей цене независимо от последовательности приобретения

Методические рекомендации по изучению темы

- лекционная часть дает общее представление о теме
- для закрепления изученного материала имеются практические задания и задания для самостоятельной работы

Рекомендуемые информационные ресурсы

1. <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. – М.:Юристъ, 2006, глава 3
3. Гарифуллин К.М., Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – Казань; Изд-во КФЭИ, 2002, глава 9
4. Друри К. Управленческий и производственный учет. – М.: ЮНИТИ, 2007, глава 3

Вопросы для изучения по теме

- 4.1. Учет и оценка материальных затрат
- 4.2. Управление запасами
- 4.3. Учет затрат на оплату труда
- 4.4 Учет амортизации и прочих затрат

4.1. Учет и оценка материальных затрат

В связи с большим удельным весом, а также значительным разнообразием материальных затрат, они требуют особого внимания.

Величина материальных затрат в денежном выражении определяется исходя из количества израсходованных материальных ресурсов и цены расхода.

Количественное выражение израсходованных материалов можно определить одним из 3 методов:

- 1) метод нарастающего итога
- 2) ретроградный метод
- 3) инвентарный метод

Стоимостная оценка материальных затрат в управленческом учете может производиться одним из следующих методов:

- метод ЛИФО
- метод ФИФО
- метод ХИФО
- метод ЛОФО
- метод НИФО
- оценка по средним ценам приобретения
- оценка по твердым ценам
- метод перманентной переоценки

4.2. Управление запасами

Управление запасами является одной из важнейших задач управленческого учета.

Уровень запасов сырья и материалов зависит от следующих факторов:

- объемы производства
- надежность поставщиков
- рыночные цены на сырье и материалы
- продолжительность производственного цикла

Выделяют 2 основных вида расходов, связанных с управлением запасами сырья и материалов:

- 1) расходы на складское хранение
- 2) расходы на пополнение запасов

4.3. Учет затрат на оплату труда

Основным отличием управленческого учета затрат труда от бухгалтерского учета является необходимость определять затраты труда не только в денежном выражении, но также в рабочем и машинном времени, показателях трудоемкости и машиноемкости производства.

4.4 Учет амортизации и прочих затрат

Особую группу расходов в управленческом учете составляют калькуляционные затраты.

К ним относят:

- амортизацию активов
- проценты на собственный капитал
- заработную плату предпринимателя собственника
- стоимость аренды собственного имущества
- калькуляционные риски

В управленческом учете выделяют следующие методы начисления амортизации:

- линейный метод
- дегрессивный и прогрессивный методы
- метод начисления в зависимости от объема выпуска продукции

Основными факторами, определяющими величину амортизации в управленческом учете являются моральный и физический износ.

Особую группу в управленческом учете составляют дискретные расходы:

- издержки на освоение новых видов продукции
- расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы
- плановый ремонт оборудования и других основных средств

Вопросы для самоконтроля

1. Каким образом и для чего затраты в управленческом учете группируются по элементам и статьям калькуляции?
2. Какие подходы к измерению и оценке материальных затрат выделяются в управленческом учете?
3. Какими методами можно оценить расход производственных запасов?
4. Как данные управленческого учета могут использоваться при управлении запасами сырья и материалов?
5. В чем заключается содержание управленческого учета затрат на оплату труда?
6. В чем заключается содержание управленческого учета калькуляционных затрат?
7. Для чего нужны в управленческом учете группировки затрат по видам и по статьям калькуляции?
8. Почему существуют комплексные расходы предприятия? Приведите примеры подобных расходов.
9. Для чего нужна поэлементная группировка издержек по видам?
10. Включаются ли в затраты предприятия уплачиваемые им налоги?
11. Что помимо затрат на изготовление продукции входит в ее себестоимость?

Лекция 5. Учет и исчисление затрат по местам формирования и центрам ответственности

Аннотация

Данная лекция раскрывает порядок исчисления и учета затрат по местам их формирования и центрам ответственности

Ключевые слова

Место затрат, Центр ответственности, Бюджетирование

Методические рекомендации по изучению темы

- лекционная часть дает общее представление о теме
- для закрепления изученного материала имеются практические задания и задания для самостоятельной работы

Рекомендуемые информационные ресурсы

1. <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Юристъ, 2006, глава 4, параграф § 10.1
3. Друри К. Управленческий и производственный учет. – М.: ЮНИТИ, 2007, главы 15, 16, 21

Вопросы для изучения по теме

- 5.1 Понятие центра ответственности и места формирования затрат
- 5.2 Формирование и учет затрат по местам формирования и центрам ответственности
- 5.3. Бюджетирование в системе управленческого учета

5.1 Понятие центра ответственности и места формирования затрат

Центр ответственности - это структурное подразделение предприятия, руководитель которого несет ответственность за результаты его деятельности.

Деление предприятия на центры ответственности позволяет:

- применять различные методы управления затратами с учетом специфики деятельности каждого подразделения
- установить ответственных за величину затрат, выручки, прибыли
- осуществлять управление затратами на каждом из уровней управления
- установить взаимосвязь управления затратами с организационной структурой организации

Центры ответственности можно классифицировать по следующим признакам:

- 1) выполняемые функции
- 2) объем ответственности

По выполняемым функциям центры ответственности подразделяются на:

- основные
- вспомогательные

В соответствии с объемом ответственности выделяют следующие виды центров ответственности:

- центр доходов
- центр затрат
- центр прибыли
- центр инвестиций

Эффективность функционирования каждого из центров ответственности определяется следующими параметрами:

- достижение поставленных целей;
- эффективность использования ресурсов.

Место формирования затрат – это структурное подразделение предприятия, деятельность которого связана с определенными видами издержками.

Очень часто выделяют:

- места возникновения основных затрат
- места возникновения вспомогательных затрат

Можно представить следующую классификацию мест формирования затрат:

| <i>Признак классификации</i> | <i>Виды мест формирования затрат</i> |
|---|---|
| Последовательность группировки расходов | <ul style="list-style-type: none"> - начальные места затрат - промежуточные места затрат - конечные места затрат |
| Отношение к изготавливаемой продукции | <ul style="list-style-type: none"> - основные места затрат - вспомогательные места затрат - сопутствующие места затрат |
| Организационная структура предприятия | <ul style="list-style-type: none"> - конкретные места затрат - абстрактные места затрат |
| Временной признак | <ul style="list-style-type: none"> - постоянные места затрат - временные места затрат |

5.2 Формирование и учет затрат по местам формирования и центрам ответственности

Процедура распределения затрат по местам их формирования состоит из следующих этапов:

- выбор объекта учета затрат
- регистрация затрат, относящихся к тому или иному объекту учета затрат
- выбор метода перенесения затрат вспомогательных подразделений на производственные подразделения
- распределение затрат по объектам калькулирования

В управленческом учете используются 3 основных метода перенесения затрат вспомогательных подразделений на производственные участки:

- 1) метод прямого распределения затрат
- 2) метод пошагового распределения затрат
- 3) метод взаимного распределения (метод уравнений)

5.3. Бюджетирование в системе управленческого учета

Бюджетирование в системе управленческого учета иными словами означает планирование.

Основными целями составления бюджетов являются:

- разработка общей концепции ведения финансово-хозяйственной деятельности организации;
- разработка оптимального соотношения затрат и результатов деятельности организации;
- согласование и взаимоувязка деятельности различных подразделений предприятия;
- своевременное выявление и удовлетворение потребностей в необходимых ресурсах;
- оптимизация финансовых потоков;
- контроль и оценка эффективности деятельности путем сравнения фактических и плановых показателей деятельности различных подразделений и организации в целом;

Основные этапы разработки бюджета:

- сбор исходной информации
- анализ и обобщение полученной информации
- формирование нескольких вариантов бюджета
- оценка имеющихся проектов и выбор оптимального варианта
- утверждение бюджета

Выделяют следующие признаки классификации бюджетов:

| <i>Признак классификации</i> | <i>Виды бюджетов</i> |
|-------------------------------------|--|
| Степень обобщения информации | <ul style="list-style-type: none">- главный (генеральный)- общий- частный |
| Периодичность представления | <ul style="list-style-type: none">- краткосрочный- среднесрочный- долгосрочный |
| Способ планирования | <ul style="list-style-type: none">- дискретный- скользящий |
| Механизм использования | <ul style="list-style-type: none">- статический |

| | |
|--|---|
| | <ul style="list-style-type: none"> - гибкий - специальный |
|--|---|

Существуют следующие методы составления бюджетов:

| | <i>методы</i> |
|-----------------------------------|---|
| Бюджетное планирование | <ul style="list-style-type: none"> - прогностические - статистические - специфические |
| Бюджетный учет, контроль и анализ | <ul style="list-style-type: none"> - методы финансового и управленческого учета - стандарт-кост - нормативный - экономико-математические методы |

Вопросы для самоконтроля

1. Понятие и классификация мест затрат и центров ответственности в управленческом учете
2. Каким образом в управленческом учете затраты группируются и распределяются по местам их формирования и центрам ответственности?
3. Каковы особенности составления и использования внутренней отчетности предприятия по центрам ответственности?
4. Опишите подходы к ценообразованию в управленческом учете.
5. Каким образом и для чего в управленческом учете рассчитываются трансфертные цены?
6. Какое место бюджетирование занимает в управленческом учете? Как производится бюджетирование?
7. Объясните цели учета затрат по местам формирования и центрам ответственности.
8. Чем отличается центр ответственности за затраты от центра ответственности за прибыль? Приведите примеры.
9. За что отвечает перед руководством предприятия центр инвестиций?
10. Как обособить центры ответственности по производственному принципу?

11. Может ли место затрат быть одновременно центром ответственности?
Может ли центр ответственности не иметь определенного места затрат?

12. Каковы цели и особенности использования фиксированной (жесткой) сметы накладных расходов?

Лекция 6. Учет и распределение затрат по объектам калькулирования

Аннотация

Данная лекция раскрывает порядок учета и распределения затрат по различным объектам калькулирования

Ключевые слова

Калькулирование, Калькуляция, Позаказный метод калькулирования, По-процессный метод, ABC-метод

Методические рекомендации по изучению темы

- лекционная часть дает общее представление о теме
- для закрепления изученного материала имеются практические задания и задания для самостоятельной работы

Рекомендуемые информационные ресурсы

1. <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. – М.:Юристъ, 2006, глава 5, глава 10, параграф § 10.2
3. Друри К. Управленческий и производственный учет. – М.: ЮНИТИ, 2007, главы 4-6, 10

Вопросы для изучения по теме

- 6.1. Общие принципы калькулирования себестоимости
- 6.2. Позаказный метод учета затрат

- 6.3. Попроцессный метод учета затрат
- 6.4. Специальные методики калькулирования
- 6.5. ABC-костинг

6.1. Общие принципы калькулирования себестоимости

Процесс исчисления себестоимости носит название «калькулирование». Произошло от лат. *calculatio* – вычисление. От лат. *calculo* - считаю

В зависимости от целей калькулирования выделяют следующие виды калькуляций:

- в зависимости от времени составления
 - сметные - рассчитывают на проектируемые или вновь осваиваемые изделия
 - плановые – отражают тот уровень затрат, который должен быть достигнут в течение планируемого периода времени
 - нормативные – определяются на основе детально разработанных норм и нормативов
 - фактические – фактически полученные в данном периоде затраты
- в зависимости от полноты включения затрат
 - калькуляции прямых затрат
 - калькуляции цеховой с\б
 - калькуляции полной с\с
- в зависимости от степени детализации
 - кумулятивные – без детального раскрытия статей калькуляции, обычно состоят из 2-3 статей
 - элективные – содержат развернутый перечень затрат
- в зависимости от объекта калькулирования
 - калькуляция с\б изделий
 - калькуляция с\б работ, услуг
 - параметрические калькуляции – расчет с\б не объекта калькулирования, а единицы параметра его полезного свойства (с\б машино-часа работы)

- в зависимости от длительности периода
 - годовые калькуляции
 - квартальные
 - ежемесячные

Принципы калькулирования с\б продукции:

- научно обоснованная классификация затрат на производство продукции
- установление объектов калькулирования и калькуляционных единиц
- выбор метода распределения косвенных расходов
- разграничение затрат по периодам
- выбор метода учета затрат и калькулирования с\б продукции

6.2. Позаказный метод учета затрат

Позаказный метод

Используется при изготовлении уникального, либо выполняемого по специальному заказу изделия. В промышленности он применяется на предприятиях с единичным типом производства, например, в тяжелом машиностроении, судостроении, в строительстве.

Позаказный метод применяется также в мелкосерийном производстве, которое характеризуется разнообразной продукцией, выпускаемой небольшими сериями. Например, полиграфия, где серия определяется заказанным тиражом.

Сущность данного метода заключается в том, что все прямые затраты учитываются по отдельным производственным заказам, а остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой распределения.

Объектом калькулирования является отдельный производственный заказ. До момента выполнения заказа, все относящиеся к нему затраты считаются НЗП.

6.3. Попроцессный метод учета затрат

Попроцессный метод – применяется в добывающих отраслях промышленности (угольная, газовая, нефтяная, лесозаготовительная, энергетика). Такие производства характеризуются массовым типом производства, непродолжительным производственным циклом, небольшой номенклатурой выпускаемой продукции, оказываемых услуг, отсутствием, либо незначительными объемами НЗП.

Себестоимость продукции определяется делением общей суммы издержек за отчетный период на количество произведенной продукции (это так называемое простое одноступенчатое калькулирование).

Существует также простое двухступенчатое калькулирование, когда расчет себестоимости ведется в 3 этапа:

- 1) рассчитывается производственная себестоимость всей произведенной продукции, затем делится на количество произведенной продукции, определяется производственная себестоимость единицы продукции
- 2) определяется сумма управленческих и коммерческих расходов, делится на количество проданной за отчетный период продукции
- 3) суммируются показатели, рассчитанные на первых двух этапах.

6.4. Специальные методики калькулирования

Специальные виды калькуляций:

- эквивалентные калькуляции
- калькуляции сопряженных продуктов
- калькуляции на основе стоимости машино-часа работы

Эквивалентные калькуляции – применяются в производствах, где производят продукцию одного наименования и назначения, но отличающуюся содержанием каким то показателем, например, содержанием полезного вещества, влажностью, трудоемкостью и т.д.

Такая продукция изготавливается на одном и том же оборудовании, по единой технологии, и учесть затраты по каждому виду продукции не всегда возможно или целесообразно.

Калькулирование сопряженных продуктов – как правило, связано с переработкой сырья в условиях единого технологического процесса, когда изготавливается несколько видов ГП, либо при производстве одного основного продукта получается несколько побочных продуктов, которые можно реализовать на сторону или использовать в собственном производстве.

В практике УУ используется 3 основных метода калькулирования с\б сопряженной продукции:

1) метод исключения – когда побочную продукцию оценивают по твердым ценам и полученный результат вычитают из общей суммы затрат, таким образом получаю стоимость основного продукта.

2) коэффициентный метод – затраты распределяются между видами продукции пропорционально заранее исчисленным коэффициентам

3) комбинированный метод – сначала часть затрат оценивается по твердым ценам, а оставшаяся часть распределяется коэффициентным методом.

Калькулирование на основе с\б машиночаса работы – основано на определении общей величины издержек, связанных с работой машин и оборудования и делении этой величины на число отработанных машиночасов.

При этом считается, что калькуляция с\б продукции, исчисленная данным методом, будет точнее, чем при других методах калькулирования. Преимущество состоит в том, что можно вести учет трудоемкости, машиноемкости отдельных видов продукции.

6.5. ABC-костинг

ABC метод (activity based costing) представляет собой функциональный учет затрат и результатов деятельности предприятия, он предназначен для определения себестоимости изделий на основе группировки расходов по функциям и ресурсам, задействованным в производстве и сбыте продукции, снабжении, мар-

кетинге, техническом обеспечении, обслуживании покупателей, управлении предприятием.

При этом методе затраты предприятия, учтенные по видам группируют вначале по функциям производственно-хозяйственной деятельности, а затем относят на себестоимость изделий. Функции снабжения, производства, продажи и управления детализируются на составные части, операции, процессы.

В основе ABC метода лежит понятие «действия», т.е. того, что выполняется людьми или техникой для удовлетворения нужд потребителей. Эти действия требуют затрат материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Каждая операция или действие требует затрат соответствующих ресурсов. Система ABC определяет эти затраты с использованием средств и методов управленческого и бухгалтерского учета, в частности группировки затрат по местам формирования и центрам ответственности.

Те или иные действия совпадают с деятельностью функционального подразделения предприятия лишь в том случае, когда она однородна, т.е. если подразделение выполняет только одну функцию, например, снабжения или сбыта. Как правило, большинство подразделений осуществляют разнородные функции, которые отличаются разным уровнем затрат.

Используя ABC метод, менеджеры вначале получают информацию о стоимости действия, а затем о затратах на изделие, с производством и продажей которых эти действия связаны.

Особенно это важно для накладных расходов, которые необходимо распределять между разными изделиями. С помощью метода ABC часть накладных расходов можно прямо отнести на изделия, представив их как затраты действий цеховых и общезаводских служб, непосредственно связанных с теми или иными видами продукции.

Затраты действий являются составными частями, из которых постепенно формируются расходы функций, мест затрат, центров ответственности, себестоимость полуфабрикатов и готовых продуктов.

На практике группировку издержек производства и быта осуществляют с достаточно большой степенью детализации. В числе видов издержек предусматривают расшифровку материальных затрат, расходов на оплату труда, стоимость аренды, транспортных услуг и т.д. В еще большей степени детализируют функции производственно-сбытовой деятельности и их затраты. Здесь детализация может быть доведена до отдельных рабочих операций, работ по эксплуатации оборудования, совершенствования технологии производства.

На затраты функционального действия расход ресурсов относится с помощью так называемых драйверов.

Драйвер представляет собой носитель затрат для каждого обособленного действия или операции. Его величина определяет размер затрат, который должен находиться от нее в пропорциональной зависимости.

Драйверы являются измерителями выходного результата действия или операции и должны быть количественно определены. Обычно они устанавливаются в единицах измерения соответствующей деятельности. Например, для операций снабжения это будет количество закупок, для транспортной деятельности – количество тонн перевезенных грузов, для обслуживания покупателей количество часов работы с ними.

ABC метод известен специалистам еще с начала прошлого века, однако применять его на практике стали недавно. Основная причина заключается в большом объеме подготовительных счетных работ и трудоемкости учета. В производственно-хозяйственной деятельности может быть сотни и тысячи различных операций. Первоначально ABC метод применяли для повышения точности калькулирования себестоимости отдельных видов продукции. В настоящее время ABC метод является одним из важнейших методов снижения издержек производства, снижения трудоемкости и машиноемкости, повышения производительности труда, рентабельности производства и улучшения показателей деятельности предприятия.

Основные преимущества ABC метода заключаются в следующем:

- ABC метод представляет информацию в форме понятной для персонала предприятия
- распределяет накладные расходы в соответствии с их участием в процессах изготовления и сбыта различных видов продукции
- позволяет определить возможные пути снижения затрат и трудоемкости продукции, роста производительности труда
- расчеты по ABC методу позволяют получить большой объем информации для принятия управленческих решений, для выбора клиентов и ценообразования
- позволяет избежать искажений при распределении издержек благодаря минимизации усреднения накладных издержек

Существует следующая последовательность разработки и внедрения ABC метода:

- формирование и утверждение перечня выполняемых функций. Для составления перечня выполняемых функций используются различные методы: наблюдение, анкетное изучение, интервью. Наиболее эффективным и популярным методом является интервью. Для этого опрашиваются руководители соответствующих подразделений предприятия о том, какие функции или действия они выполняют и как именно их количественно измерить.

- выбор и утверждение драйверов (носителей затрат) для каждого действия. Драйвер или носитель затрат действия – это фактор, который оказывает наибольшее влияние на затраты данного процесса и может быть количественно измерен. Такими носителями могут быть количество поставок сырья и других ресурсов, количество заказов, количество тонн погрузки, количество наладок оборудования.

- формирование и утверждение требований к первичным документам. Основной задачей данного этапа является обеспечение возможности получения информации о величине прямых затрат в разрезе видов продукции. Информация о затратах, отражаемая в первичных документах, должна соответствовать утвержденному реестру видов деятельности, обеспечивать возможность формирования отчетов о затратах.

- оформление первичных документов в соответствии с требованиями метода ABC

- сбор и группировка информации о затратах по каждому процессу
- расчет ставок драйверов в разрезе выполняемых функций
- отнесение затрат по процессам на объекты
- калькулирование затрат на объекты.

Существует 2 основных варианта реализации ABC метода:

1) с помощью внедрения специальной ежемесячной отчетности, отражающей результаты группировки затрат по функциям и расчетов на основе этой группировки. Данная отчетность используется для внутреннего управления предприятием. При использовании этого метода прямые затраты относят непосредственно на изделия. А общие косвенные расходы дополнительно группируют по функциональной принадлежности.

2) внедрение ABC метода в рамках действующей системы бухгалтерского учета. Для этого используются дополнительная подсистема счетов. В действующем плане счетов это могут быть счета с 30 по 39. Данный метод менее разработан и апробирован на практике. Он требует, чтобы дополнительные счета упр учета позволяли получать информацию о величине затрат по процессам снабжения, производства, сбыта и управления предприятием.

Кроме того, при разработке и внедрении ABC метода необходимо учитывать требования бухгалтерского и налогового законодательства в части формирования и отражения информации о себестоимости, выручке, имуществе предприятия. Необходимо учитывать требования учетной политики и принцип рациональности учетной информации, при котором экономический эффект от ее использования должен превышать издержки, связанные с получением данных.

В любом случае, механизм внедрения ABC метода для каждого конкретного предприятия осуществляется индивидуально в соответствии с целями управления и возможностями обработки информации.

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое калькулирование себестоимости продукции и для чего оно производится?
2. Какие виды калькуляций себестоимости продукции можно выделить?
3. Какие методы используются при калькулировании себестоимости продукции?
4. В чем заключается содержание попроцессного метода учета затрат на производство? На каких предприятиях следует применять этот метод калькулирования?
5. В чем заключается содержание попередельного метода учета затрат на производство? На каких предприятиях следует применять этот метод калькулирования?
6. В чем заключается содержание позаказного метода учета затрат на производство? На каких предприятиях следует применять этот метод калькулирования?
7. Каким образом производится калькулирование себестоимости сопряженной продукции?
8. Как и для чего следует распределять косвенные расходы?
9. Каким образом производится расчет себестоимости производимой продукции при применении методики АВ-костинг?

10. Для чего необходимо калькулировать себестоимость товарного выпуска и единицы продукции?
11. Какие расходы, прежде чем отнести их на объекты калькулирования, нужно распределить между отчетными периодами времени? Приведите примеры.
12. Что нужно сделать для повышения точности и оперативности калькуляционных расходов?
13. Какие виды калькуляций себестоимости продукции вы знаете? Чем они отличаются друг от друга?
14. Чем отличается нормативная калькуляция себестоимости изделия от плановой и фактической себестоимостью изделия?
15. Какие данные бухгалтерского учета необходимы для расчета калькуляции фактической себестоимости изделия?
16. Что такое драйвер и какую функцию он выполняет? Чем отличается драйвер действия от операционного драйвера?
17. Почему при использовании метода ABC калькуляции себестоимости продукции получаются более точными?
18. Как оценивают выгодность покупателей в системе ABC?

Лекция 7. Нормативный учет и стандарт-кост на базе полных затрат

Аннотация

Данная тема раскрывает основные характеристики и цели нормативного метода учета и метода стандарт-кост; приводятся понятия нормативной калькуляции, отклонений от норм затрат. Рассчитывается фактическая себестоимость товарного выпуска продукции при нормативном учете на базе полных затрат.

Ключевые слова/Глоссарий

Норматив, норма, стандарт, нормативный учет, стандарт-кост, отклонения.

Затраты производства - выраженные в денежной форме расходы предприятия на производство продукции. Включают затраты на освоение производства продукции, расходы, непосредственно связанные с изготовлением изделий, добычей полезных ископаемых, организацией производства и управления на уровне предприятия.

Калькулирование - система исчисления затрат на производство и реализацию отдельного вида продукции и ее единицы по предприятию в целом и в разрезе его структурных единиц.

Нормативный метод учета затрат - способ исчисления фактических затрат на производство продукции, основанный на предварительном нормировании издержек, системном учете изменений и отклонений от норм. Способствует своевременному выявлению и предупреждению нерационального расходования средств, выявлению внутрихозяйственных резервов, упрощает технику исчисления и анализ себестоимости продукции.

Методические рекомендации по изучению темы

Тема содержит лекционную часть, где даются общие представления по теме;

- В дополнение к лекции есть презентация, которую необходимо изучить, и ответить на вопросы;
- В качестве самостоятельной работы предлагается выполнить практические задания по теме;
- Для проверки усвоения темы имеется контрольная, темы рефератов.

Рекомендуемые информационные ресурсы

1. <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. - М.: Экономист, 2006г., глава 7.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет. Учебник. – М.: Юнити-Дана, 2007 г.

4. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. - М.: КомКнига, 2006 г.
5. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. М.: Финансы и статистика, 2008 г., глава 8.
6. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. – С.-Пб.: Питер, 2008 г.
7. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Омега-Л, 2007 г.

Вопросы для изучения по теме

- 7.1. Общая характеристика и цели нормативного учета
- 7.2. Исчисление себестоимости продукции при нормативном учете
- 7.3. Учет и анализ отклонений

7.1. Общая характеристика и цели нормативного учета

Нормативная калькуляция- рассчитанная предварительно по нормативам (стандартам) калькуляция продукта (по видам затрат). *Нормативная себестоимость (продуктов)* - данные нормативной калькуляции по видам затрат умноженные на фактическое число изготовленных продуктов. *Фактическая себестоимость* - нормативная себестоимость продукции плюс отклонения от норм по видам затрат.

Нормативный метод учета фактических затрат основан на предварительном расчете норм расхода на изделие, вид работ (услуг) или место издержек по всем или важнейшим слагаемым себестоимости. Нормы прямых затрат разрабатываются на детали, узлы, полуфабрикаты, изделия, технологические операции обработки или переработки. По расходам на обслуживание производства, управление и сбыт составляют бюджетные нормативные сметы. Общая сумма фактических затрат на выпуск продукции и на единицу каждого ее вида определяется как алгебраическая сумма затрат по нормам и отклонений от норм.

Нормативный метод учета фактических затрат позволяет оперативно контролировать их величину, не дожидаясь окончания месяца, квартала, года, выявлять отклонения от норм и нормативов, своевременно принимать меры по предотвращению удорожаний, перерасходов, ликвидации причин, их вызвавших. В УУ необходимо организовать тщательный контроль за своевременным внесением изменений норм в нормативные калькуляции.

Стандарт - кост представляет собой систему определения ожидаемых расходов предприятия и отдельных его подразделений. В его основе лежит средний плановый уровень издержек прошлых периодов времени, апробированные стандарты (нормативы) затрат в целом на изделия и выполненные работы. Это может быть среднее значение за ряд предшествующих лет, скорректированная средняя величина по экстраполяции с поправками на изменение конструкции, технологии производства и т.п.

Основные различия между стандарт-костом и нормативным учетом фактической себестоимости сводятся к следующему:

- стандарт-кост – это система планирования и анализа различных вариантов затрат, в том числе из-за разной загрузки производственных мощностей, а нормативный учет – система измерения их фактической величины при фактической загрузке;
- стандарт-кост непосредственно не связан с калькулированием фактической себестоимости единицы продукции, нормативный учет начинается с калькулирования нормативной себестоимости носителя затрат и завершается составлением калькуляции фактической себестоимости единицы продукции;
- в стандарт-косте отклонения от норм (стандартов) затрат выявляют расчетным путем после завершения процессов производства и сбыта, в нормативном учете – с помощью первичного документирования и до начала или в процессе расходования ресурсов;
- стандарт-кост широко используется для оценки запасов товарно-материальных ценностей, незавершенного производства и готовой продукции

на складе, нормативный метод учета фактических затрат для этих целей не применяется;

- в стандарт-косте используется система специальных счетов для учета затрат по нормам и выявления отклонений от норм, в нормативном учете может применяться лишь один специализированный счет «Выпуск продукции», на котором выявляется сумма отклонений фактической производственной себестоимости фактического выпуска от его стоимости по учетным ценам.

7.2. Исчисление себестоимости продукции при нормативном учете

Исчисление фактической себестоимости продукции производится путем прибавления к нормативной стоимости изделий или вычитания из нее выявленных в текущем учете отклонений от норм и изменений норм.

Фактическую себестоимость отдельных изделий исчисляют на основе нормативной калькуляции с применением индексов отклонений от норм и изменений норм, выявленных по статьям расходов и соответствующим продуктам или группам продуктов. Эти индексы определяют как процентное отношение величины изменений нормативов и отклонений от норм к затратам по нормам.

С учетом изменения норм формула фактических затрат на производство продукции приобретает вид:

$$R_{\text{факт}} = (R_{\text{норм}} \pm \Delta R_{\text{изм}}) \pm \Delta R_{\text{откл}}$$

Основное внимание в нормативном учете уделяется выявлению отклонений от норм, т.е. допущенным удорожаниям или полученной экономии. Исчисление величины фактических затрат по итогу за месяц рассматривается как производная задача.

В стандарт – косте общем виде расчет норматива издержек S_n производится по формуле $S_n = r_n * p_n$

где r_n – количество расхода материальных ресурсов или времени в расчете на единицу продукции; p_n – стоимостное выражение единицы расхода (цена, тариф и т.д.).

Для пропорциональных прямых затрат в качестве исходной базы нормирования количества расхода обычно используется величина конечной продукции и ее составных частей (деталей, узлов, полуфабрикатов и т.п.). Постоянные затраты нормируют в расчете на календарный период и распределяют по видам продукции пропорционально условному базису, специфичному для каждой отрасли промышленности.

Исходные данные для нормирования издержек содержатся в производственной технологической документации (конструкторских и технологических спецификациях, картах техпроцесса, рецептурах смеси сырья и материалов и т.п.).

7.3. Учет и анализ отклонений

Основными методами выявления отклонений по сырью и материалам являются:

- сигнальное документирование;
- учет партионного и непрерывного раскроя материала;
- предварительный расчет отклонений по фактической рецептуре запуска материалов в производство (расчетно-аналитический метод);
- инвентарный метод.

Для выявления отклонений по расходам на оплату труда используют те же методы, что и в учете затрат сырья и материалов. Определение величины отклонений и ее разложение по факторам наглядно представляет график линейной функции издержек. Пусть величина постоянных расходов предприятия в отчетном периоде составила 300 тыс. руб., приведенные затраты при полном использовании производственных мощностей 800 тыс. руб., полная загрузка позволяет выпускать 10 000 ед. продукции, фактически произведено 6000 ед. изделий при 750 000 руб. затрат на их изготовление. Графически поведение плановых, приведенных и фактических расходов представлено на рис. 1.

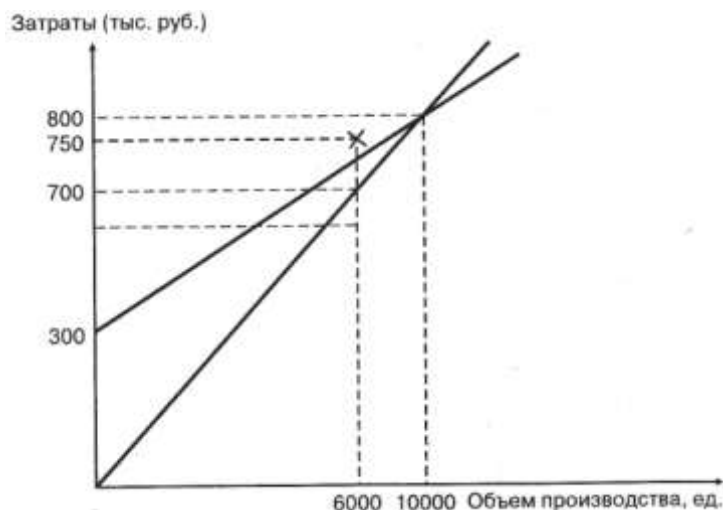


Рис. 1. Пример факторного анализа отклонений

Отклонения между фактическими и запланированными затратами отчетного периода составляют: $750 - 800 = 50$ (тыс. руб.).

Факторы, повлиявшие на их величину:

а) уровень затрат:

$$750 - 6000 \cdot \frac{800}{10000} = 750 - 480 = 270 \text{ (тыс. руб.)};$$

б) степень загрузки производственных мощностей (влияние объема производства):

$$(6000 - 10\,000) \cdot \frac{800}{10\,000} = 4000 \cdot 80 = 320 \text{ (тыс. руб.)}.$$

Проверка правильности расчетов:

$$270 - 320 = 50 \text{ (тыс. руб.)}.$$

Общая сумма отклонений состоит, во-первых, из перерасхода или экономии количества затрат по ценам, предусмотренным в нормативах, во-вторых, она содержит разницу между фактической и плановой стоимостью расхода, умноженной на его фактическую величину, и в-третьих – часть обобщенной суммы отклонений по обоим причинам.

Вопросы для самоконтроля

1. Что представляет собой нормативный метод учета затрат на производство?
2. В чем заключается содержание системы учета «стандарт-кост» и какими достоинствами и недостатками обладает эта система?
3. Чем стандарт-кост отличается от нормативного учета?
4. Каким образом производится расчет нормативных затрат на производство продукции?
5. Каким образом ведется учет изменений норм в нормативном учете?
6. Как можно выявить отклонения от нормативных затрат в управленческом учете?
7. Каким образом систему счетов бухгалтерского учета можно использовать для целей нормативного учета и стандарт-коста?
8. Как действует система нормативного учета полных затрат?
9. Дайте определение стандарт-коста и поясните его. Чем стандарт-кост отличается от нормативного учета затрат?
10. Назовите методы расчета нормативных затрат по материалам и заработной плате.
11. Чем различаются базовые, идеальные и достижимые в настоящее время нормативы?
12. Откуда берут информацию о нормативах количества расхода ресурсов?
13. Как определяется нормативная цена затрат?
14. Каким образом можно рассчитать нормативы накладных расходов предприятия?
15. Что означает анализ отклонений в управленческом учете и для чего он нужен?

Лекция 8. Нормативный учет на базе переменных затрат (директ-костинг)

Аннотация темы

Данная тема раскрывает основные характеристики и цели нормативного метода учета на базе переменных затрат (директ-костинг); раскрыты виды директ-костинга: простой и развитый. Рассматривается использование данных директ-костинга для обоснования различных управленческих решений в сфере производства и продаж.

Ключевые слова/Глоссарий

Директ-костинг, ставка покрытия, сумма покрытия, маржинальный доход, переменные затраты, вариатор.

Затраты производства — выраженные в денежной форме расходы предприятия на производство продукции. Включают затраты на освоение производства продукции, расходы, непосредственно связанные с изготовлением изделий, добычей полезных ископаемых, организацией производства и управления на уровне предприятия.

Переменные затраты — расходы, изменяющиеся при росте или снижении объема производственной деятельности в определенном периоде времени.

Постоянные расходы — затраты предприятия, в общей сумме не зависящие от объема выпускаемой продукции и величины ее реализации и не изменяющиеся в течение отчетного периода при увеличении или уменьшении этих показателей.

Предельные затраты, предельная выручка, предельный доход — элементарное приращение затрат и стоимости при изменении некоторой финансовой переменной в связи с принятием решения.

Методические рекомендации по изучению темы

- Тема содержит лекционную часть, где даются общие представления по теме;

- В дополнение к лекции есть презентация, которую необходимо изучить, и ответить на вопросы;
- В качестве самостоятельной работы предлагается выполнить практические задания по теме;
- Для проверки усвоения темы имеются контрольные вопросы и тесты, темы рефератов.

Рекомендуемые информационные ресурсы

1. <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. - М.: Экономист, 2006, глава 8
3. Друри К. Управленческий и производственный учет. Учебник. – М.: Юнити-Дана, 2007.
4. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет.- М.: Ком Книга, 2006 г.
5. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. М.: Финансы и статистика, 2008г., глава 8.
6. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. – С.-Пб.: Питер, 2008 г.
7. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Омега-Л, 2007 г.
8. Кукукина И.Г. Управленческий учет. – М.: Высшее образование, 2008г.

Вопросы для изучения по теме

- 8.1. Экономическая сущность системы директ–костинг.
- 8.2. Виды системы директ–кост.

8.1. Экономическая сущность системы директ–костинг

Директ-костинг – это система учета себестоимости, базирующаяся на разделении общих издержек предприятия на постоянные, т.е. не зависящие от

количества продукции, произведенной за единицу времени, и переменные, т.е. изменяющиеся расходы, прямо связанные с количеством продукции, произведенной за единицу времени.

В настоящее время директ-костинг предусматривает учет себестоимости не только в части *прямых переменных расходов*, но и в части *переменных косвенных затрат*. При описании этой системы в отечественной литературе по бухгалтерскому учету чаще других встречается название «учет ограниченной, или сокращенной, себестоимости». Постоянные расходы не включаются в расчет себестоимости изделий, а как расходы данного периода списываются в уменьшение полученной прибыли в течение того периода, в котором они были произведены. По переменным расходам оцениваются также остатки готовой продукции на складах на начало и конец года и незавершенное производство.

В отчете о финансовых результатах, составляемом при системе директ-костинга, видно изменение прибыли вследствие изменения переменных расходов, цен реализации и структуры выпускаемой продукции.

Еще одно важное достоинство системы состоит в том, что ограничение себестоимости продукции лишь переменными расходами позволяет упростить нормирование, планирование, учет и контроль резко уменьшившегося числа статей затрат: себестоимость становится «более обозримой», а отдельные затраты – лучше контролируемы. Чем больше контролируемых объектов, тем сильнее рассеивается внимание между ними, тем слабее становится контроль.

Директ-костинг дает возможность более оперативно контролировать постоянные расходы, так как часто в процессе контроля за себестоимостью используются нормативные (стандартные) затраты или гибкие сметы, т.е. директ-костинг организуется в сочетании со стандарт-костингом. Применяя принципы стандарт-коста в системе директ-костинга, устанавливают нормы на постоянные затраты; в основе же контроля гибких смет лежит разделение затрат на постоянные и переменные. При системе учета полной себестоимости часть нераспределенной суммы накладных расходов переходит из одного периода в дру-

гой, поэтому контроль за ними ослабевает. Директ-костинг помогает снизить трудоемкость распределения накладных расходов.

Благодаря директ-костингу расширяются аналитические возможности учета, причем наблюдается процесс тесной интеграции учета и анализа. Однако организация производственного учета по системе директ-костинга связана с рядом проблем, которые вытекают из особенностей, присущих этой системе.

1. Возникают трудности при разделении расходов на постоянные и переменные, поскольку чисто постоянных или чисто переменных расходов не так уж много.

2. Постоянные расходы также участвуют в производстве данного продукта и, следовательно, должны быть включены в его себестоимость. Директ-костинг не дает ответа на вопрос, сколько стоит произведенный продукт, какова его полная себестоимость.

3. Ведение учета себестоимости по сокращенной номенклатуре статей не отвечает требованиям отечественного бухгалтерского учета, одной из главных задач которого до последнего времени являлось составление точных калькуляций.

4. В ценах, устанавливаемых на продукцию предприятия, необходимо обеспечивать покрытие всех издержек предприятия, т.е. прибегать к дополнительным расчетам.

8.2. Виды системы директ–кост

По степени дифференциации затрат директ-костинг может иметь два основных варианта:

- простой, одноступенчатый директ-кост, основанный на использовании в расчетах данных только операционных (накладных) затрат, учтенных единым блоком;
- развитый (дифференцированный, многоступенчатый) директ-кост, при котором постоянные затраты подразделяются не по видам продукции и услуг, а

по местам формирования накладных расходов, т.е. уровням управления предприятием.

При обоих вариантах системы директ-коста общую выручку за период сравнивают с величиной переменных затрат и определяют величину маржинального дохода (брутто-прибыль, сумма покрытия) за отчетный период. Для исчисления нетто-прибыли предприятия из этой величины вычитают сумму постоянных затрат, которые не распределяются между носителями как переменные затраты, а попадают из подсистемы учета по местам возникновения затрат, минуя подсистему калькулирования производственного учета, в подсистему учета результатов за период. При этом общую сумму постоянных затрат за период относят на результаты того отчетного периода, в котором она возникла (табл. 1).

Таблица 1.

Схема одноступенчатого учета суммы покрытия маржинального дохода

| <i>Показатели</i> | <i>Сумма</i> |
|---|--------------|
| Объем реализации 1000 шт. | |
| Выручка от реализации (140 руб./шт.) | 140 000 |
| – Переменные производственные затраты (распределены по носителям затрат 60 руб./шт.) | -60 000 |
| – Переменные управленческие и сбытовые затраты (распределены между носителями затрат 12 руб./шт.) | -12 000 |
| Сумма покрытия (МД) учтена по носителям затрат: $140 - 60 - 12 = 68$ руб./шт. | 68 000 |
| Блок постоянных затрат | -58 000 |
| Нетто-результат за период (прибыль), руб. | 10 000 |

В одноступенчатом учете сумм покрытия все постоянные расходы, объединенные в одном блоке, вычитают из суммы покрытия данного отчетного периода. В противоположность этому в ступенчатом (многоступенчатом) учете покрытия постоянных расходов делается попытка разделения блока постоянных затрат и распределения отдельных частей постоянных расходов не между отдельными носителями затрат, а между общим количеством какого-либо продукта или товарной группой, местом возникновения затрат или целым подразделением предприятия.

Аналитически более ценная информация получается, когда переменные расходы сгруппированы или распределены по местам производства, управления и сбыта и есть возможность определить суммы и ставки покрытия не только по видам продукции и услуг, но и по местам формирования и центрам ответственности. Аналогично должны быть дифференцированы и постоянные расходы.

В современном УУ и контроллинге постоянные затраты предприятия могут быть представлены следующим образом.

1. Постоянные расходы на *изделие*, прямо относимые на общее количество продукции данного вида, произведенной за данный период.

2. Постоянные расходы на *группу изделий*, приходящиеся на многие аналогичные виды продуктов, которые можно объединять в одной группе.

3. Постоянные расходы *мест возникновения затрат*, не подлежащие распределению между отдельным группами носителей затрат, а относящиеся прямо на отдельные места возникновения затрат.

4. Постоянные расходы *подразделения*.

5. Постоянные расходы *предприятия* представляют собой расходы, их остаток, который нельзя распределить между специальными калькуляционными объектами, например, расходы на управление предприятием.

При таком представлении возможен вариант многоступенчатого директ-костинга, при котором дифференцируют не только переменные, но и постоянные расходы и определяют ставки покрытия по видам продукции и местам ее изготовления и сбыта.

Система развитого директ-костинга за счет многоступенчатого учета сумм покрытия постоянных расходов создает более совершенную информационную базу для анализа структуры полученного результата и основных факторов, повлиявших на его величину. При этом можно выявить, вносит ли конкретный вид продукции, работ, услуг вклад в покрытие постоянных расходов предприятия, какова его величина, насколько оправдан уровень накладных затрат по подразделениям организации.

Вопросы для самоконтроля

1. В чем заключается содержание системы директ-кост и каковы ее возможности?
2. Какие разновидности директ-коста выделяются в УУ?
3. Как производится расчет финансовых результатов в системе директ-костинг?
4. Каким образом информация, формируемая в системе директ-костинг, может быть использована при принятии управленческих решений?
5. Чем директ-кост отличается от учета по полной себестоимости?
6. Всегда ли директ-кост означает учет прямых затрат?
7. Как оценивают остатки незавершенного производства и непроданной товарной продукции в директ-косте; в системе учета по полной себестоимости?
8. При каких условиях российская система бухгалтерского учета акцептует принципы директ-коста?
9. Назовите достоинства и недостатки в использовании данных директ-коста для целей управления предприятием.
10. Все ли элементы директ-коста применимы в бухгалтерском учете на российских предприятиях?
11. Может ли директ-костинг быть ненормативным методом учета затрат?

Лекция 9. Использование данных управленческого учета для анализа и обоснования решений на разных уровнях управления.

Аннотация темы

Данная тема рассматривает виды управленческих решений и использование информации системы управленческого учета для их принятия менеджерами. Раскрыта связь управленческого учета с оценкой эффективности производственных инвестиций.

Ключевые слова/Глоссарий

Управленческие решения, ограничивающий фактор, специальный заказ, производственные инвестиции, таргет-костинг, система сбалансированных показателей.

Затраты производства — выраженные в денежной форме расходы предприятия на производство продукции. Включают затраты на освоение производства продукции, расходы, непосредственно связанные с изготовлением изделий, добычей полезных ископаемых, организацией производства и управления на уровне предприятия.

Калькулирование — система исчисления затрат на производство и реализацию отдельного вида продукции и ее единицы по предприятию в целом и в разрезе его структурных единиц.

Управленческий учет — система учета, обеспечивающая формирование информации для оперативного управления предприятием, контроля экономичности его деятельности, сопоставления осуществленных затрат полученных результатов. Как правило, основывается на предварительном расчете (нормировании) основных затрат и параметров деятельности и выявлении отклонений от них.

Методические рекомендации по изучению темы

- Тема содержит лекционную часть, где даются общие представления по теме;

- В дополнение к лекции есть презентация, которую необходимо изучить, и ответить на вопросы;
- В качестве самостоятельной работы предлагается выполнить практические задания по теме;
- Для проверки усвоения темы имеется контрольная, темы рефератов.

Рекомендуемые информационные ресурсы

1. <http://bars.kpfu.ru/course/view.php?id=1412>
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. - М.: Экономист, 2006, глава 9.
3. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. - М.: КомКнига, 2006 г.
4. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. М.: Финансы и статистика, 2008 г., глава 9.
5. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. – С.-Пб.: Питер, 2008 г.
6. Врублевский Н.Д. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Бухгалтерский учет, 2005 г.

Вопросы для изучения по теме

- 9.1. Модели принятия управленческих решений на основе учетной информации.
- 9.2. Управленческий учет и оценка эффективности производственных инвестиций.
- 9.3. Таргет-костинг и система сбалансированных показателей.

9.1. Модели принятия управленческих решений на основе учетной информации

Процесс принятия управленческих решений является особым видом деятельности, требующим высокой квалификации, практического опыта, развитой

интуиции, часто сродни искусству. Многие решения являются уникальными, и процесс их выработки не может быть определен правилами, конкретными шагами, четкой последовательностью или временными ограничениями, оно подчиняется внутренней логике — это цикл принятия решения.

Специальный заказ. Руководство часто сталкивается с проблемой — принять или нет специальный заказ по цене ниже нормальной рыночной и иногда даже по цене ниже себестоимости. Компания может их принять только в случае, если позволяют производственные мощности. Необходимо провести сравнительный анализ возможных двух вариантов — без специального заказа и с учетом специального заказа. При анализе решений о принятии спецзаказа могут быть использованы формат сравнительной отчетности маржинальной прибыли и также приростной анализ.

Решение типа «купить или производить самим». Руководство производственных подразделений часто сталкивается с проблемой — производить самим или покупать на стороне отдельные или все части производимого продукта. В ситуации принятия решения «купить или производить» комплектующие для изделий, требующих сборочных операций, выбор оптимального решения основывается не только на сравнении данных о себестоимости их изготовления и цены закупки, но, главным образом, на анализе альтернативного использования высвобождаемого при этом оборудования и других производственных ресурсов.

При формировании производственной программы в условиях ограниченных производственных мощностей, для определения, какой продукт или продукты производить (продавать) с целью максимизации прибыли, полезно использовать МД и определить маржинальную прибыль для каждого продукта, а затем рассчитать маржинальную прибыль на единицу ограниченного ресурса.

Решение по прекращению деятельности неприбыльного сегмента.. Анализ заключается в сравнении двух отчетов о прибылях и убытках компании, используя маржинальный подход, один из которых включает все данные о сегменте, а во втором эта информация исключается. Основная проблема, которую

необходимо решить здесь — оставить продукт, услугу или подразделение или элиминировать их.

Для решения о ликвидации неприбыльного сегмента (производственной линии, услуги или подразделения) требуются два инструмента анализа:

- 1) составление отчета с использованием маржинального подхода, и
- 2) приростной анализ.

Модернизация оборудования. Проблемы модернизации оборудования, замены устаревших машин и станков на новые более производительные являются типичными задачами не только оперативного управления, гораздо в большей степени проблемами стратегического развития предприятия.

9.2. Управленческий учет и оценка эффективности производственных инвестиций

Инвестиции это, согласно международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) – актив, который предприятие (компания) использует для наращивания богатства за счет различного рода доходов, полученных от объекта инвестирования (в форме процентов, роялти, дивиденда и арендной платы), а также прироста стоимости капитала. Инвестиции подразделяют на краткосрочные и долгосрочные, финансовые и производственные (реальные). Краткосрочные инвестиции – это легко реализуемые финансовые вложения, производимые на срок не более одного года. Долгосрочные инвестиции осуществляют в течение ряда лет, они приносят экономические выгоды и преимущества долгие годы.

Инвестиции могут быть финансовыми посредством приобретения акций и облигаций других предприятий и производственными (реальными) в виде капитальных вложений в строительство, приобретение основных средств. Учет и оценку эффективности финансовых вложений осуществляет финансовая бухгалтерия, производственных капвложений – система УУ.

Все предприятия нуждаются в производственных инвестициях. Они необходимы для создания, обновления имеющейся материально-технической

базы, замены морально и физически изношенных основных средств, наращивания объемов деятельности, освоения новых ее видов, рынков сбыта и т.п.

Капитальные вложения отличаются значительные суммы затрат, их невозвратность, длительность сроков функционирования объектов. Принятие решений по инвестициям осложняется необходимостью выбора одного из нескольких проектов, ограниченностью финансовых ресурсов для инвестирования, риском неэффективности.

В теории и практике инвестирования разработаны различные критерии оценки проектов капитальных вложений. Это показатели используемые: а) для отбора лучших проектов, их ранжирования, б) для оптимизации проекта в ходе его осуществления, в) для формирования оптимальной инвестиционной программы. Критерии можно подразделить на 2 группы: не зависящие от времени реализации проекта, основанные на учетных оценках; основанные на дисконтированных оценках.

В первую группу входят показатели срока окупаемости инвестиций и учетная норма прибыли, во вторую – показатели:

- чистой дисконтированной стоимости,
- индекс рентабельности инвестиций,
- внутренняя норма прибыли,
- дисконтированный срок окупаемости капитальных вложений.

9.3. Таргет-костинг и система сбалансированных показателей

Целевое калькулирование себестоимости продукции (Target Costing) осуществляется на стадии планирования и разработки. В ходе целевого калькулирования себестоимости продукции производится планирование по трем направлениям: себестоимость/цена, качество, функциональные возможности. При этом определяется такая схема дизайна продукции, которая обеспечит целевой уровень производственных затрат, соответствующий приемлемой величине прибыли с учетом уровня рыночных цен, прогнозных объемов продаж и

заданных функциональных возможностей. В основе методики Target Costing лежит уравнение:

Целевая себестоимость = Продажная цена – Целевая прибыль

Таким образом, целевое калькулирование (target costing) – это структурный подход к определению себестоимости, по которой производство и продажа некоторого продукта с заданными функциональными возможностями и качеством обеспечат желаемый уровень прибыли при предполагаемой продажной цене.

Системы сбалансированных показателей. Наиболее распространенная система сбалансированных показателей, разработанная профессорами Р.С. Капланом и Д.П. Нортон, позволяет описать стратегию развития предприятия, нацеленную на создание экономической стоимости путем удовлетворения требований потребителей в результате эффективного выполнения внутренних бизнес-процессов. Стратегия развития предприятия с позиции системы сбалансированных показателей охватывает четыре проекции:

- Финансовая проекция – определяет финансовые цели деятельности предприятия в соответствии с ожиданиями акционеров и инвесторов;
- Проекция потребителей – описывает содержание потребительной стоимости (или требований определенной группы потребителей), создание (удовлетворение) которой позволит достичь финансовых целей;
- Проекция внутренних бизнес-процессов – описывает способ создания потребительной стоимости;
- Проекция обучения и роста – обозначает необходимый для эффективного выполнения заданных бизнес-процессов уровень инфраструктуры на предприятии (Проекция системы сбалансированных показателей выстраиваются по цепочке причинно-следственных взаимосвязей).

Вопросы для самоконтроля

1. Какая информация управленческого учета необходима при принятии решений в сфере снабжения?

2. Какая информация управленческого учета необходима при принятии решений в сфере производства?
3. Какая информация управленческого учета необходима при принятии решений в сфере сбыта?
4. Каким образом информация управленческого учета используется при принятии решений о производственных инвестициях?
5. Каким образом производится оценка эффективности производственных инвестиций по величине срока окупаемости?
6. Каким образом производится оценка эффективности производственных инвестиций по величине чистой дисконтированной стоимости?
7. Каким образом производится оценка эффективности производственных инвестиций на основе расчетов внутренней процентной ставки доходности?
8. Как можно учесть инфляцию при принятии решений о производственных инвестициях в управленческом учете?
9. В чем основные различия в содержании методов ЧДС и внутренней процентной ставки? В каких случаях они могут дать разные результаты при оценке инвестиционных проектов?
10. В чем разница между производственным и коммерческим риском инвестирования?
11. Почему инвестиционные проекты, связанные с сокращением издержек, менее рискованные по сравнению с проектами выпуска новой продукции?
12. Как можно уменьшать риск производственных инвестиций?
13. В каких случаях проект с меньшей нормой рентабельности можно предпочесть проекту с более высокой нормой прибыли?

Общий список источников информации

а) основная литература

1. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. - М.: Экономист, 2006
2. Друри К. Управленческий и производственный учет. Учебник. – М.: Юнити-Дана, 2007
3. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. - М.: КомКнига, 2006 г.

б) дополнительная литература

1. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. М.: Финансы и статистика, 2008 г.
2. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. – С.-Пб.: Питер, 2008 г.
3. Врублевский Н.Д. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Бухгалтерский учет, 2005 г.
4. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Омега-Л, 2007 г.
5. Кукукина И.Г. Управленческий учет. – М.: Высшее образование, 2008 г.
6. Карпова Т.П. Управленческий учет: профессиональный учебник. – М.: Юнити-Дана, 2004 г. / доступно в ЭБС «КнигаФонд» // URL: - <http://www.knigafund.ru/books/14559>

в) программное обеспечение и Интернет-ресурсы:

- доступ к современным информационным системам (МинФина РФ – www.minfin.ru, он-лайн ресурсам и базам данных библиотеки К(П)ФУ);
- доступ к сети Интернет;
- бизнес-симуляция «Управленческий учет и контроллинг в системе стоимостно-ориентированного управления»;
- ЭОР «Бухгалтерский управленческий учет».

Примерные вопросы к экзамену

Экзамен по дисциплине «Управленческий учет» проводится в тестовой форме. Примерное содержание экзаменационных тестов представлено ниже.

ТЕМА 1. Содержание, принципы и назначение управленческого учета

1.1. Управленческий учет включает:

- а) финансовый учет и отчетность;
- б) диспетчерский учет и контроль;
- в) планирование, учет и анализ затрат и результатов деятельности предприятия.

1.2. Управленческий учет и контроллинг:

- а) желательны для любого предприятия;
- б) обязательны в рыночных условиях хозяйствования;
- в) не обязательны для предприятия.

1.3. Управленческий учет:

- а) ведется без допущения вариантов расчета итоговых показателей;
- б) предполагает вариантность расчетов затрат и результатов;
- в) отражает только фактические результаты деятельности.

1.4. Основной задачей учета затрат на производство в рамках ведения управленческой бухгалтерии является:

- а) информационное обеспечение администрации предприятия для принятия управленческих решений;
- б) предоставление информации для заинтересованных внешних пользователей;
- в) расчет финансовых результатов деятельности предприятия.

1.5. Пользователи информации формируемой в системе управленческого учета

- а) налоговые органы;
- б) менеджеры предприятия на различных уровнях внутрифирменного управления;
- в) кредитные учреждения.

1.6. Управленческий учет:

- а) никак не связан с бухгалтерским учетом;
- б) является логическим следствием развития бухгалтерского учета, его эволюции;

в) это использование данных бухгалтерского учета для управления.

1.7. Используемые измерители в системе управленческого учета

- а) только денежный измеритель;
- б) только натуральные измерители;
- в) только трудовые измерители;
- г) любые измерители.

1.8. Использование системы счетов и двойной записи в управленческом учете:

- а) обязательно;
- б) необязательно;
- в) невозможно.

1.9. По сравнению с финансовым учетом, управленческий учет:

- а) более точен;
- б) менее точен;
- в) точность данных финансового и управленческого учета примерно одинакова.

1.10. Управленческий учет и контроллинг предназначены для:

- а) управленческого персонала (менеджеров) предприятия;
- б) рабочих;
- в) инвесторов;
- г) кредиторов.

ТЕМА 2. Концепции и терминология классификации издержек деятельности предприятия

2.1. В управленческом учете к рассмотрению принимаются:

- а) затраты предприятия в данном периоде (инвестиционные, текущие, прочие);
- б) только оплаченные расходы;
- в) только переменные затраты;
- г) только издержки отраженные по методу начисления.

2.2. Затраты основного и оборотного капитала:

- а) необходимы только на начальной стадии функционирования предприятия;
- б) необходимы в течение всего времени функционирования предприятия;
- в) бизнес можно вести и без затрат капитала.

2.3. Между затратами и результатами деятельности предприятия существуют:

- а) количественные взаимосвязи;

- б) стоимостные зависимости;
- в) количественные и стоимостные зависимости.

2.4. Затраты предприятия за отчетный период и отток платежных средств, связанный с предпринимательской деятельностью:

- а) это одно и то же;
- б) различаются по форме осуществления расходов;
- в) различаются по форме, содержанию и величине затрат;

2.5. Величина добавленной стоимости:

- а) народно-хозяйственный статистический показатель, невозможный к определению в рамках предприятия;
- б) налогооблагаемый показатель без определения его реальной величины;
- в) показатель, который может использоваться в управленческом учете.

2.6. Предельные затраты:

- а) всегда меньше пропорциональных затрат;
- б) как правило, равны пропорциональной части переменных расходов;
- в) обычно больше величины пропорциональных затрат.

2.7. К расходам периода в управленческом учете относят:

- а) все затраты данного отчетного периода (текущие, инвестиционные, внереализационные);
- б) только текущие расходы на производство и продажу продукции;
- в) затраты, относимые к прошлым периодам.

2.8. Основными объектами управленческого учета затрат являются:

- а) доходы, расходы и бухгалтерская прибыль предприятия;
- б) объемы производства и продажи продукции, работ, услуг;
- в) затраты и результаты деятельности внутризаводских подразделений.

2.9. Величина постоянных расходов предприятия равна:

- а) разнице между маржинальным доходом и прибылью от реализации продукции;
- б) сумме прибыли от продаж и общей величины переменных расходов;
- в) сумме общепроизводственных и общехозяйственных расходов в прошлом отчетном периоде.

2.10. Точка нулевой прибыли исчисляется путем деления суммы постоянных расходов:

- а) на величину полной себестоимости изделия;
- б) на величину прибыли от продажи изделия;
- в) на величину маржинального дохода на единицу продукции.

ТЕМА 3. Основные модели учета затрат

3.1. Информация управленческого учета предназначена для оптимизации соотношений:

- а) затраты – выпуск продукции;
- б) затраты – выручка от продаж;
- в) затраты – результат производственно-сбытовой деятельности.

3.2. Постоянными следует считать затраты:

- а) в пределах краткосрочного периода времени (месяц, квартал, год);
- б) в течение всего времени функционирования предприятия;
- в) нет правильных ответов.

3.3. Прогрессирующие расходы возрастают в темпах:

- а) более быстрых, чем объем производства;
- б) более медленных, чем рост объема производства;
- в) рост объемов производства не влияет на величину прогрессирующих расходов.

3.4. Дегрессирующие расходы изменяются в темпах:

- а) более низких, чем объем производства;
- б) более высоких по сравнению с объемом производства;
- в) объем производства не влияет на величину дегрессирующих расходов.

3.5. Наиболее точные результаты деления затрат на постоянные и переменные достигаются при использовании:

- а) аналитического метода мини-макси;
- б) статистических методов (наименьших квадратов, корреляции и т.п.);
- в) опыта работы профессиональных бухгалтеров.

3.6. Расчет точки нулевой прибыли:

- а) предполагает неизменность величины переменных и постоянных затрат в данном периоде;
- б) допускает возможность изменения этих затрат;
- в) не имеет никакого отношения к величине постоянных и переменных расходов.

3.7. Если объем производства возрос, то при прочих равных условиях (при методе учета полных затрат):

- а) себестоимость единицы готовой продукции увеличится;
- б) себестоимость единицы готовой продукции уменьшится;
- в) себестоимость единицы готовой продукции останется без изменений.

3.8. Маржинальная прибыль у нормально функционирующего предприятия за один и тот же период времени:

- а) обычно выше прибыли от реализации продукции;

- б) как правило ниже прибыли от продаж;
- в) должна быть равна прибыли от реализации продукции, товаров и услуг;
- г) как правило ниже величины переменных расходов на единицу продукции.

3.9. Влияние на величину выручки в управленческом учете достигается путем:

- а). минимизации различных групп затрат на продажу;
- б). участия в регулировании цен продаж, исчислении величины предельной плановой выручки;
- в). снижения полной себестоимости продукции, работ, услуг.

3.10. Прирост денежных средств у предприятия к концу отчетного периода:

- а) обязательно будет, если предприятие прибыльно;
- б) непосредственно не связан с результатами финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
- в) целиком зависит от взаимоотношений предприятия с кредитными учреждениями.

ТЕМА 4. Управленческий учет затрат по видам и назначению

4.1. Исчисление затрат на народнохозяйственном уровне осуществляется по данным

группировки расходов предприятий:

- а) по калькуляционным статьям затрат;
- б) по элементам затрат;
- в) по элементам затрат и статьям калькуляции.

4.2. Применяемый на предприятиях состав затрат по статьям калькуляции:

- а) регламентируется законодательно;
- б) регламентируется налоговой службой;
- в) определяется самим предприятием.

4.3. В наибольшей степени ответственность за количество расхода материалов в производство обеспечивает:

- а) метод первичного документирования;
- б) метод обратного счета;
- в) инвентарный метод.

4.4. Если цены на сырье и материалы имеют тенденцию к понижению, то использование

предприятием метода ФИФО приведет в отчетном периоде к:

- а) уменьшению стоимости использованных материалов;
- б) увеличению прибыли;
- в) уменьшению стоимости остатков материальных ресурсов;
- г) увеличению стоимости остатков материальных ресурсов.

4.5. Отпуск материалов в производство строго лимитируется. Этим достигается:

- а) предварительный контроль;
- б) последующий контроль;
- в) лимитирование расхода материалов с контролем их расхода не связано.

4.6. Расход материалов в производство отражается:

- а) в приходо-расходной накладной;
- б) в лимитно-заборной карте или требовании;
- в) в бухгалтерском балансе.

4.7. Способ уменьшаемого остатка при начислении амортизации целесообразно применять:

- а) если основное средство приносит приблизительно одинаковый доход в течение всего срока его использования;
- б) если у основных средств наибольшая производительность в начале срока полезного использования, а в конце существенно увеличиваются расходы на их текущий ремонт;
- в) если доходы предприятия сильно зависят от объема продукции, выпускаемой на конкретном оборудовании.

4.8. Линейный способ начисления амортизации целесообразно применять:

- а) если основное средство приносит приблизительно одинаковый доход в течение всего срока его использования;
- б) если у основных средств наибольшая производительность в начале срока полезного использования, а в конце существенно увеличиваются расходы на их текущий ремонт;
- в) если доходы предприятия сильно зависят от объема продукции, выпускаемой на конкретном оборудовании.

4.9. При равных условиях минимальную сумму материальных затрат в отчетном периоде (при наличии инфляции) обеспечивает:

- а) ФИФО-метод;
- б) ЛИФО-метод;
- в) метод средних цен.

4.10. Сумма начисленной за отчетный период амортизации основных средств и нематериальных активов, как правило, ниже:

- а) в управленческом учете;

- б) в налоговом учете;
- в). в бухгалтерском (финансовом) учете.

ТЕМА 5. Учет и исчисление затрат по местам формирования и центрам ответственности

5.1. Затраты какой группировки будут выше:

- а) поля издержек;
- б) сферы расходов;
- в) места затрат;
- г) центра издержек.

5.2. Расходы места затрат и центра ответственности у одного и того же подразделения предприятия:

- а) всегда совпадают по сумме издержек;
- б) никогда не совпадают друг с другом;
- в) могут совпадать, но могут быть и различными.

5.3. Территориальная обособленность места затрат:

- а) обязательна;
- б) желательна;
- в) не играет никакой роли.

5.4. Территориальная обособленность центра ответственности:

- а) обязательна;
- б) желательна;
- в) не играет никакой роли.

5.5. Должно ли подразделение мест издержек совпадать с делением предприятия на цехи, отдела, лаборатории и т.д.:

- а) да, всегда;
- б) нет, не обязательно.

5.6. Места и центры затрат со слабо регулируемыми затратами имеют с объемами производства и продаж:

- а) дегрессивную или прогрессивную связь;
- б) пропорциональную связь;
- в) не имеют никакой цели.

5.7. В состав финансового бюджета включается:

- а) бюджет производства;
- б) прогнозный бюджет;
- в) бюджет продаж;
- г) бюджет прибылей и убытков.

5.8. В состав операционного бюджета включается:

- а) бюджет движения денежных средств;
- б) бюджет общепроизводственных расходов;
- в) прогнозный баланс;
- г) бюджет инвестиций.

5.9. Статический (фиксированный) бюджет рассчитывается на:

- а) несколько вариантов деятельности;
- б) конкретный уровень деятельности;
- в) на комплекс технико-экономических показателей.

5.10. Гибкий бюджет рассчитывается на:

- а) несколько вариантов деятельности;
- б) конкретный уровень деятельности;
- в) на комплекс технико-экономических показателей.

ТЕМА 6. Учет и распределение затрат по объектам калькулирования

6.1. Калькулирование себестоимости единицы продукции обязательно в системе:

- а) бухгалтерского (финансового) учета;
- б) управленческого учета;
- в) налогового учета.

6.2. Способ распределения расходов между отчетными периодами:

- а) влияет на себестоимость единицы продукции;
- б) не оказывает на затраты по объектам калькулирования никакого влияния;
- в) влияет только на величину маржинального дохода предприятия.

6.3. Более информативными для оценки рентабельности отдельных видов продукции являются:

- а) элективные калькуляции;
- б) кумулятивные калькуляции;
- в) параметрические калькуляции.

6.4. При уровне продаж меньшем, чем объем производства себестоимость единицы реализованной продукции (при использовании метода учета полных затрат):

- а) будет ниже, чем обычно вследствие снижения маржинальной прибыли;
- б) будет выше за счет отнесения постоянной части расходов на продажу на меньшее количество реализованной продукции;
- в) останется такой же вследствие отсутствия динамики постоянной части общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

6.5. Эквивалентные калькуляции наиболее применимы в:

- а) швейном производстве;
- б) машиностроении;
- в) химической промышленности.

6.6. Калькуляция себестоимости продукции, исчисленная на основе стоимости машино-часа работы оборудования:

- а) точнее, чем при других методах калькулирования;
- б) менее точна, чем при позаказном и передельном калькулировании;
- в) не влияет на точность калькулирования.

6.7. Ценовая политика предприятия в условиях рынка:

- а) должна определяться на основе соотношения спроса и предложения на продукт без учета его себестоимости;
- б) должна учитывать собственные затраты предприятия на производство и продажу;
- в) должна исходить из финансовых возможностей покупателя.

6.8. Калькулирование себестоимости единицы реализуемой продукции для современного предприятия:

- а) обязательно по налоговым соображениям;
- б) дело сугубо добровольное, но желательное;
- в) в управленческом учете обязательно.

6.9. В условиях материалоемкого производства в качестве базы распределения косвенных расходов между отдельными видами продукции целесообразно выбрать:

- а) количество изготовленных изделий каждого вида;
- б) стоимость материальных ресурсов, необходимых для производства каждого изделия;
- в) стоимость прямых затрат, необходимых для производства каждого изделия
- г) машинное или нормируемое время (машино-часы, нормо-часы и т.д.).

6.10. Калькулирование себестоимости единицы продукции используется:

- а) только в системе управленческого учета;
- б) в системах налогового учета и управленческого учета;
- в) только в системе финансового учета;
- г) только в системе налогового учета.

ТЕМА 7. Нормативный учет и стандарт-кост на базе полных затрат

7.1. Отсутствие жесткой регламентации; учет расходов в пределах норм; отнесение расходов сверх норм на виновных лиц или на финансовые результа-

ты; отсутствие текущего учета изменений норм; использование счета отклонений для каждого вида затрат – характерно для:

- а) позаказного метода учета затрат;
- б) нормативного метода учета затрат;
- в) метода “стандарт-костинг”;
- 4 метода учета затрат по сокращенной себестоимости “директ- костинг ”.

7.2. Учет расходов в пределах норм, отнесение расходов сверх норм на счет “Продажи”, использование счета отклонений фактической себестоимости от нормативной характерно для:

- а) позаказного метода учета затрат;
- б) нормативного метода учета затрат;
- в) метода “стандарт- костинг ”;
- г) метода учета затрат по сокращенной себестоимости “директ- костинг ”.

7.3. Расходы на продажу нормируются в системе:

- а) “стандарт- костинг”;
- б) нормативного метода учета;
- в). таргет-костинг.

7.4. Нормы (стандарты) затрат на продукт в стандарт-косте и нормативном учете разрабатывают по статьям:

- а) только прямых затрат;
- б) только косвенных расходов;
- в) прямых и косвенных расходов.

7.5. Системный учет изменений норм (стандартов) затрат – составная часть:

- а) метода “стандарт- костинг”;
- б) нормативного учета себестоимости продукции;
- в) системы функционального учета затрат (ABC).

7.6. Отклонения только в сторону превышения затрат, по сравнению с нормативами (стандартами) издержек, отражаются:

- а) в системе “стандарт- костинг”;
- б) в нормативном учете;
- в) в нормативном учете и системе “стандарт- костинг”.

7.7. За экономию прямых основных затрат на производство и продажу продукции:

- а) работников предприятия следует поощрять
- б) следует наказывать
- в) необходимо проанализировать причины достигнутой экономии

7.8. Документирование отклонений от норм (стандартов) затрат (отражение их в учетных регистрах) отличительный признак:

- а) нормативного учета;
- б) стандарт-коста;
- в) стандарт-коста и нормативного учета затрат.

7.9. Нормы и нормативы (стандарты) затрат в нормативном учете и в системе “стандарт-костинг”:

- а) должны быть стабильными в течение года;
- б) должны в обязательном порядке изменяться на начало месяца, квартала, года;
- в) могут изменяться только после соответствующих оргтехмероприятий (внедрения новой техники и технологии, рационализаторских предложений и т.п.

7.10. Выявление отклонений от норм (стандартов) в системе “стандарт – костинг” производится:

- а) расчетным путем после завершения процессов производства и сбыта продукции;
- б) с помощью первичного документирования до начала расхода ресурсов;
- в) путем первичного документирования в процессе расходования ресурсов.

ТЕМА 8. Нормативный учет на базе переменных затрат (директ-кост)

8.1. Директ-кост является дальнейшим развитием системы:

- а) стандарт-коста;
- б) нормативного учета затрат;
- в) бухгалтерского учета расходов предприятия.

8.2. Постоянные расходы в директ-косте зависят:

- а) от количества произведенной и реализованной продукции;
- б) от длительности отчетного периода;
- в) от ценовой политики предприятия.

8.2. Можно и нужно ли подразделять в директ-косте накладные расходы на постоянную и переменную составляющие части?

- а) да;
- б) нет;
- в) можно, но не нужно.

8.4. Развитой директ-кост наиболее приемлем:

- а) для простых, однопродуктовых, одноступенчатых производств;

б) для сложных, многономенклатурных производств с большим числом производственных стадий.

8.5. Необходимость определения суммы и ставки покрытия накладных (постоянных) расходов наиболее свойственна

- а) нормативному учету;
- б) стандарт-косту;
- в) директ-косту.

8.6. Допустимо ли в системе директ-коста исчислять суммы и ставки покрытия по уровням управления предприятием:

- а) да, это признак развитого директ-коста;
- б) нет, этого не следует делать.

8.7. Величина прибыли от продаж при использовании простого и развитого директ-коста может быть различной:

- а) да;
- б) нет;
- в) в зависимости от ценовой политики предприятия.

8.8. Для расчетов точки нулевой прибыли наиболее соответствуют данные:

- а) нормативного учета затрат;
- б) стандарт-коста;
- в) директ-коста.

8.9. Расчеты и решения на основе точки безубыточности возможны если:

- а) предприятие использует систему директ-коста;
- б) предприятие применяет классическую систему учета полных затрат.

8.10. Знаменатель в формуле расчета точки нулевой прибыли в натуральном выражении равен:

- а) доле удельных переменных расходов в выручке;
- б) доле постоянных расходов в общих затратах;
- в) постоянным расходам на единицу продукции;
- г) маржинальной прибыли на единицу продукции;
- д) переменным расходам на единицу продукции.

ТЕМА 9. Использование данных управленческого учета для анализа и обоснования решений на разных уровнях управления

9.1. Система ABC – это прежде всего учет затрат и результатов деятельности предприятия :

- а). по видам продукции, работ, услуг

- б). по функциям производственной и коммерческой деятельности организации
- в). по разновидностям переменных и постоянных расходов

9.2. Система ABC основана на использовании понятий и показателей:

- а) себестоимости продукции;
- б) маржинального дохода;
- в) действия, выполняемой работы, функции.

9.3. АВ-костинг представляет собой систему для измерения (расчета) затрат предприятия:

- а) по видам продуктов, работ и услуг;
- б) по функциям производственно-сбытовой деятельности;
- в) по стадиям жизненного цикла продукта;
- г) по элементам затрат.

9.4. При функциональном учете затрат и результатов деятельности предприятия (метод АВ-костинг):

- а) затраты группируют вначале по видам деятельности, а затем относят на себестоимость продукции;
- б) затраты группируют по их видам и статьям калькуляции, а затем относят на себестоимость продукции;
- в) накладные расходы распределяют пропорционально основной заработной плате;
- г) накладные расходы не распределяют, а относят на финансовые результаты.

9.5. Операционным кост-драйвером является:

- а) носитель затрат для каждого обособленного действия;
- б) основная заработная плата как база распределения затрат;
- в) измеритель величины затрат подразделений предприятия;
- г) такого показателя не существует.

9.6. Кост-драйверы обычно устанавливаются:

- а) в рублях основной заработной платы;
- б) в единицах измерения соответствующей деятельности;
- в) на основе величины прямых затрат.

9.7. Кост-драйверы измеряют:

- а) уровень прямых расходов предприятия;
- б) величину затрачиваемых трудовых ресурсов;
- в) выходной результат действия или операции;

9.8. Оценку выгодности клиентов, покупателей, секторов рынка лучше всего производить по данным:

- а) стандарт-коста;
- б) директ-коста;
- в) АВ-костинга;
- г) нормативного учета затрат.

9.9. Расчет себестоимости объектов калькулирования в системе ABC производится:

- а) на основе данных бухгалтерского счета 20 «Основное производство»;
- б) исходя из объема и стоимости потребленных действий по изготовлению и продаже продукции с использованием счета 30 «Затраты ABC» .

9.10. Расходы в разрезе процессов и функций группируют на на счете:

- а) 30 "Затраты ABC";
- б) 33 "Затраты в разрезе объектов";
- в) 26 "Общехозяйственные расходы";
- г) 20 "Основное производство".